

Санкт-Петербургский государственный университет

Климова Дарья Владимировна
Выпускная квалификационная работа

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОБЫЧИ НЕФТИ В РОССИИ

Направление 38.03.01 «Экономика»
Основная образовательная программа бакалавриата «Экономика»
Профиль «Финансы, кредит, страхование и учет»

Научный руководитель: к.э.н., доцент
Покровская Наталья Владимировна

Рецензент: к.э.н., ст. преподаватель
Карельская Светлана Николаевна

Санкт-Петербург
2018

Содержание

Содержание.....	2
Введение.....	3
ГЛАВА 1. МЕХАНИЗМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ И ИХ РЕАЛИЗАЦИЯ В РОССИИ	6
1.1 Механизмы налогообложения добывающей промышленности.....	6
1.2 Развитие налогообложения добычи нефти в России	12
ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННАЯ ПРАКТИКА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕДОБЫВАЮЩИХ КОМПАНИЙ	20
2.1 Налогообложение добычи нефти в зарубежных странах.....	20
2.2 Налоговая нагрузка на крупнейшие компании нефтегазового сектора.....	36
ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЯНОЙ ОТРАСЛИ В РФ	47
3.1 Сравнение альтернатив НДС – налога на финансовый результат и налога на дополнительный доход от добычи углеводородов	47
3.2 Последствия введения НДС для российских нефтедобывающих компаний	52
Заключение	66
Список использованных источников	68
Приложения	75

Введение

Для стран, богатых углеводородным сырьем, энергетический сектор играет базовую роль. Он является ключевым моментом в формировании доходов бюджета государства и общего развития экономики. Это применительно как к развитым странам, так и к развивающимся.

Нефтегазовый сектор в России будет играть важную роль в российской экономике еще долгое время, поскольку доходы страны напрямую зависят от деятельности предприятий, добывающих углеводороды. Поэтому направления экономической политики государства должны определяться именно сырьевым вектором, который также должен стимулировать развитие остальных отраслей.

По причине сокращения количества производственных и перерабатывающих мощностей сложилась критическая ресурсная зависимость экономики страны, поэтому рост темпов добычи сырья уходит на второй план. Страны-лидеры по добыче углеводородного сырья развивают производство переработки сырья в отличие от России, где акцент делается на экспорт нефти и газа. Многие страны переходят на альтернативные источники топлива, поэтому можно сделать вывод, что на сегодняшний момент имеет место существенная диверсификация энергетических рынков, а также изменение мировых трендов.

Таким образом, в сложившихся условиях главной задачей государства является стимулирующая политика, которая будет направлена на повышение качества нефтегазового сектора и развитие, при котором будет успешно реализовываться диверсификация экономики.

В настоящее время налогообложение нефтяной отрасли стоит на пороге больших перемен. Последние годы актуальной темой дискуссий экспертов, чиновников и представителей бизнеса является совершенствование налогового режима в нефтегазовой отрасли, обсуждаются перспективы введения налога на дополнительный доход при добыче углеводородов.

Если говорить о налогообложении добычи нефти, то различают налогообложение валовых показателей – выручки, объема добычи нефти, а также финансовых показателей – прибыли, дисконтированного денежного потока и т.д. Многие страны давно перешли на налогообложение финансовых показателей с валовых, поэтому рассмотрение международного опыта станет полезным для заключения эффективности данного налогового режима.

Таким образом, проблема, рассматриваемая в данном исследовании, заключается в том, что Россия только начинает проводить политику налогообложения финансовых показателей в контексте налогообложения добычи нефти и, неизвестно, к каким результатам приведет данная модель ввиду зависимости доходов бюджета от налоговых поступлений от нефтегазовой отрасли. Международный опыт налогообложения нефтедобычи может стать ориентиром для российской практики.

Цель исследования – рассмотрение альтернативных способов налогообложения нефтедобычи в России как продолжение международной практики перехода от налогообложения валовых показателей к финансовым показателям.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- Раскрыть основные принципы налогообложения добычи нефти;
- Рассмотреть изменения в налоговой политике России в отношении добычи нефти и оценить ее текущее положение и ключевые проблемы;
- Проанализировать международный опыт налогообложения стран-лидеров по добыче углеводородного сырья;
- Сравнить налоговую нагрузку на крупнейшие нефтедобывающие компании России и зарубежных стран;
- Сравнить предлагаемые законопроекты касательно налогообложения добычи нефти в России;
- Рассмотреть налоговые последствия ввода налога на дополнительный доход для государства и для компаний.

Формат данной работы – эмпирическое исследование. Объектом исследования являются налоговые системы РФ и ряда анализируемых стран, предметом – налогообложение валовых и финансовых показателей при добыче нефти.

Структура данного исследования состоит из трех частей. В первой главе проведен теоретический обзор принципов и механизмов налогообложения добычи нефти в мире, а также рассмотрены существенные изменения в налогообложении добычи нефти в России на сегодняшний день. Во второй главе мы проанализировали международный опыт налогообложения добычи нефти, причины перехода на налогообложение финансового результата и последствия таких мер. Также мы рассчитали налоговую нагрузку на компании нефтегазового сектора России и рассматриваемых зарубежных стран. Третья глава включает в себя сравнительный анализ альтернативных путей налогообложения, предложенных в России, прогнозную модель налоговой нагрузки при новой системе

налогообложения и последствия введения налога на дополнительный доход на примере Ванкорского месторождения.

В ходе выполнения исследования были использованы научные статьи зарубежных и отечественных авторов в различных периодических изданиях, посвященных вопросам экономики и бизнеса, например, Energy Charter Secretariat, Vygon Consulting, «Актуальные вопросы современной науки», «Проблемы современной науки и образования», периодические отчеты KPMG, Boston Consulting Group, EY. Информационную базу данного исследования составили данные Global oil and gas tax guide E&Y, данные Росстата, Министерства Энергетики и Министерства Финансов, Федеральной Налоговой Службы, данные мировых рейтингов ПРООН, Всемирного Банка, Индекса глобальной конкурентоспособности и т.д.

ГЛАВА 1. МЕХАНИЗМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ И ИХ РЕАЛИЗАЦИЯ В РОССИИ

1.1 Механизмы налогообложения добывающей промышленности

Одной из важнейших задач стран с сырьевой экономикой является формирование результативной системы налогообложения добывающей промышленности. Мировая практика свидетельствует о сложности данного процесса. Дело в том, что налогообложение данной сферы имеет различия с налогообложением других секторов экономики, так как в нем сосредоточено образование высоких рентных доходов и рисков инвестирования. Государства ставят перед собой цель создать такую налоговую систему, которая бы обеспечила приток в государственный бюджет большей части ренты, особенно в период высоких цен на сырье и производные продукты, не создавала бы трудностей администрирования, не требовала бы значительных затрат на налогообложение и минимизировала бы возможности уклонения от уплаты налогов. Также данная система должна была бы побуждать производителей самостоятельно проводить разработку месторождений, что стимулировало бы экономическую эффективность.¹

Как ни парадоксально, но эти цели могут противоречить друг с другом. К примеру, задача увеличить налоговые поступления в бюджет идет вразрез с целью повысить уровень добычи.²

Опираясь на мировой опыт, можно утверждать, что идеального, универсального налогового режима, который подходил бы каждой стране, не существует. Страны опираются на общие принципы, учитывая особенности страны, ограничения, социальные и экономические потребности.³ Именно поэтому существует огромное множество различных вариаций налоговых режимов в разных государствах.

На основе анализа большого количества систем налогообложения добычи нефти различных стран, можно заключить, что, в целом, инструменты налогообложения нефтедобычи можно разделить на две большие группы по признаку собственности на минеральные ресурсы – концессионные и контрактные. (См. рис. 1)

¹ Daniel, P. The Taxation of Petroleum and Minerals // P. Daniel. M. Keen, Ch. McPherson – Routledge, 2010. – P. 115-120. URL:

https://www.sbs.ox.ac.uk/sites/default/files/Business_Taxation/Events/conferences/2010/taxing_petroleum_and_min/daniel-slides.pdf (дата обращения 16.04.2018)

² Выгон, Г. Налоговая реформа нефтяной отрасли: основные развилки / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Клубков, С. Ежов // VYGON Consulting. – Москва, 2015. – С. 40. URL: <https://vygon.consulting/products/issue-222/> (дата обращения 03.05.2018)

³ Бобылев, Ю. Налогообложение минерально-сырьевого сектора экономики. / Ю. Бобылев, М. Турунцева // М.: ИЭП им. Е.Т.Гайдара, 2010. – С. 200



Рис.1 Классификация механизмов налогообложения нефтедобычи

Источник: Tordo, S. Fiscal Systems for Hydrocarbons / S. Tordo. // The World Bank. – Washington, 2007. - P. 8.

К **контрактной** группе относятся соглашения о разделе продукции и сервисные контракты. Основное отличие этих режимов состоит в том, что минеральные ресурсы находятся в собственности государства, а инвестор получает компенсацию за понесенные расходы.

Соглашения о разделе продукции – это договорное соглашение, заключенное между государством и компанией, согласно которому каждая сторона имеет право на добытую нефть. В случае успешной добычи, компания имеет право на восстановление доли нефти, необходимой на покрытие расходов на разведку и разработку месторождения. Остальная часть распределяется между государством и компанией.⁴ По большому счету эти договоры заключаются для определенных нефтяных проектов, с иностранными компаниями в развивающихся государствах.⁵

Сервисным контрактом (договором об оказании услуг) является соглашение о вознаграждении за обслуживание, при котором предприятие не несет риск в процессе разведки месторождений. Компания получает вознаграждение за услуги наличными. Также компания не получает права собственности на ресурс и, следовательно, не имеет выигрыша от производства. В случае успешной добычи, компании могут получить компенсацию за

⁴ Mernier, A. Taxation along the Oil and Gas Supply Chain / A. Mernier // Energy Charter Secretariat. – Brussels, 2008. – P.24-29

⁵ Johnston, D., International Petroleum Taxation / D. Johnston, T. Rogers // Independent Petroleum Association of America. – Washington:IPAA, 2008. – P.54

риск в натуральной форме (часть добытой нефти) или возможность покупки нефти со скидкой.⁶

Такие соглашения принимаются обычно в странах, где высокая перспектива разведки углеводородов, а также где конституция не позволяет передавать право собственности на ресурс нефтедобывающим компаниям. Например, страны Ближнего Востока используют такие договоры (Мексика 1950-е годы, Иран и Ирак 1960-е годы).⁷

Концессионный режим предполагает передачу государством права на разведку и добычу нефти нефтяным компаниям за их счет и на их риск. Нефтяные компании становятся владельцами продукции и могут распоряжаться ею по своему усмотрению. При таком режиме роялти и налоги, уплачиваемые с доходов, формируют налоговые поступления в бюджет страны.

Концессионная, также ее называют лицензионной, система в большинстве стран определяется в передаче государством права пользования на минеральные ресурсы частным компаниям и лицам, оставаясь номинальным владельцем участков недр, при этом право собственности на добытые ресурсы переходит к компаниям, за что государство получает постоянные или переменные платежи – роялти и специальные налоги.

В целом, прослеживается два типа налоговых режима, основанных на сочетании принятых налоговых инструментов: режим, который включает только налоги на финансовый результат (налог на прибыль и специальные налоги на ресурсы), а дальнейшем мы используем термин «чистый налоговый режим» и режим, включающий комбинацию роялти и налогов на ресурсы.

Роялти – это плата собственнику природных ресурсов (недр) за пользование ими. В России собственником недр является государство, а компании платят налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ), что является аналогом роялти с экономической точки зрения. *НДПИ* – обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, который взимается с пользователей недр при добыче полезных ископаемых. Вывозные таможенные пошлины также относятся к платежам типа роялти, однако в развитых странах их не применяют, так как считается, что это дискриминирует отечественного производителя.⁸

⁶ Klev, J. A comparison of various governance and tax models /J. Klev // ECON Oil&gas. – Oslo, 2015. – P. 15. URL: <http://www.wgei.org/wp-content/uploads/2015/09/12-Comparison-of-Various-Governance-and-Tax-Models.pdf> (дата обращения 17.04.2018)

⁷ Boston Consulting Group. Benchmarking report // Boston Consulting Group. – 2012. - P. 24 URL: <http://petroleum.nic.in/sites/default/files/benchmark.pdf> (дата обращения 11.04.2018)

⁸ Выгон, Г. Налоговая реформа нефтяной отрасли: основные развилки / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Клубков, С. Ежов // VYGON Consulting. – Москва, 2015. - С. 12. URL: <https://vygon.consulting/products/issue-222/> (дата обращения 03.05.2018)

К специальным налогам на ресурсы могут относиться: налог на непредвиденную прибыль от добычи сырья, налог на дополнительный доход, ресурсно-рентный налог, налог на финансовый результат. *Налог на финансовый результат* – налог, налоговая база по которому – доходы от продажи нефти за вычетом расходов на ее добычу. *Налог на дополнительный доход* взимается с полученного нефтедобывающей компанией при добыче дополнительного дохода.

Мы рассмотрели следующие страны с различными налоговыми режимами для наглядности различий в налогообложении добычи нефти – Великобритания, Норвегия, Бразилия, Нидерланды, США, Колумбия, Австралия. (См. рис. 2). В следующих главах мы рассмотрим более подробно режимы налогообложения в некоторых из перечисленных стран, а сейчас рассмотрим режимы с точки зрения изменчивости ставок.

Чистый налоговый режим распространен в Норвегии и Великобритании, где произошел намеренный отказ от использования роялти с целью максимизации добычи нефти в незначительных и малых месторождениях, которые иначе стали бы нерентабельными для использования. В данных странах механизмы налогообложения основываются не на валовых показателях, а на финансовых результатах.⁹

Страны, которые используют комбинацию роялти и налогов, различаются в зависимости от того, используется «плавающая» ставка на налог и роялти или нет. Например, ставка роялти колеблется в Нидерландах и Колумбии в зависимости от объема добычи сырья. В США ставка роялти формируется исходя из переговоров с владельцами прав на ресурсы или на основе торгов, а в Бразилии ставка роялти фиксированная. В Нидерландах и Колумбии меняется размер ставки специального налога на нефть в зависимости от размера участка и деятельности компании или при достижении установленного порога производства. В Бразилии расчет ставки специального налога на нефть зависит от месторасположения проекта, лет разработки, объема производства, а в Австралии, Норвегии и Великобритании ставки на специальный налог на нефть фиксированные.

⁹ Ernst and Young. Global oil and gas tax guide // E&Y. – 2017. – P. 140-155 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)

Роялти	Адвалорная ставка	Ставка Плава- ющая?	Великобритания	Норвегия	Бразилия	Нидерланды	США	Колумбия	Австралия
			✗	✗	✓ 10%	✓ 0-7%	✓ 12,5-30%	✓ 8-25%	✓ 10-12,5%
Налог	Налог на прибыль	Ставка	✓ 30%	✓ 24%	✓ 34%	✓ 25%	✓ 35%	✓ 33%	✓ 30%
			✓ 10%	✓ 54%	✓ 10-40%	✓ €771 за км2 €257- €771 за км2	✗	✓ 30-50%	✓ 40%
	Специальный налог на добытое сырье	Плава- ющая?	✗	✗	✓ Продукция, доходность	✓ Размер участка и деятельность	✗	✓ При достижении порога производством	✗
			1 «Чистый» налоговый режим		2 Роялти + налоги				

Рис.2 Краткая характеристика налогового режима стран.

Источник: Ernst and Young. Global oil and gas tax guide // E&Y. – 2017. – P. 140-155
 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)

Пояснения: ✗ - ответ «нет», «отсутствует», ✓ - ответ «существует», по строке на вопрос «Плавающая?» - ответ «Да» и параметр, от которого зависит значение ставки роялти или специального налога

В данной работе мы более подробно остановимся на рассмотрении концессионного режима, а именно его составляющих – роялти и налога на финансовый результат.

Одной из часто используемых форм налогообложения добычи нефти и газа являются роялти и схожие с роялти налоги¹⁰. Размер роялти определяется в зависимости от адвалорной ставки, рассчитанной как процент от стоимости добытого полезного ресурса.

За последние десятилетия можно наблюдать следующую тенденцию в мировой практике: многие страны постепенно отказываются от применения налоговых систем на основе роялти и переходят к налогообложению на основе дополнительного дохода в добывающей промышленности. Как уже было ранее замечено, Норвегия, Великобритания, а также Германия и Дания отменили роялти с целью развития нерентабельных месторождений.

Также чаще всего в мировой практике встречается налог на дополнительный доход. Налоговые системы, задействуя такие платежи, отвечают интересам государства в

¹⁰ Baunsgaard, Th. A Primer on Mineral Taxation. / Th. Baunsgaard // IMF. – Washington:IMF, 2001. – P. 10
 URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2001/wp01139.pdf> (дата обращения 08.04.2018)

отношении изъятия ресурсной ренты и сверхприбылей. Специальные налоги на финансовый результат отличаются от роялти и аналогичных налогов налоговой базой.

Каждый элемент налоговой системы имеет как преимущества, так и недостатки. Роялти более привлекательны для государства, чем для инвестора, а налог на дополнительный доход удовлетворяет потребности, как и в финансировании бюджета, так и стимулирует разведку и учитывает расходы на эксплуатацию. Рассмотрим их более подробно в табл. 1 и 2.

Таблица 1. Преимущества и недостатки роялти и налога на дополнительный доход для государства

	преимущества	недостатки
Роялти	1) легкость администрирования; малые затраты на взимание налога; 2) обеспечение стабильного потока в бюджет в течение периода использования месторождения; 3) возможность рассмотрения как сбор на базе ресурсной ренты месторождения	роялти могут быть не чувствительны к повышению цен на ресурс и уровню прибыли роялти могут стать препятствием для инвестирования в менее развитые месторождения
Налог на дополнительный доход (финансовый результат)	1) налог реагирует на получаемые результаты компании как для прибыльных месторождений, так и для маргинальных; 2) присваивание большей части ренты; увеличение капиталовложений даже в менее привлекательные месторождения	1) государство получит доход только в том случае, когда будет достигнута норма прибыли проекта (чтобы ее определить, нужно учитывать характеристики проекта и условия). 2) сравнительно более сложные в администрировании

Составлено автором на основе Tordo, S. *Fiscal Systems for Hydrocarbons* / S. Tordo. // *The World Bank. – Washington: the World Bank, 2007. P. 37-46. URL: https://siteresources.worldbank.org/INTOGMC/Resources/fiscal_systems_for_hydrocarbons.pdf (дата обращения 1.05.2018)*

Таблица 2. Преимущества и недостатки роялти и налога на дополнительный доход для компаний

	преимущества	недостатки
Роялти		1) роялти не чувствительны к прибыли; 2) составляют большую налоговую нагрузку для предприятий; препятствуют инвестициям в менее рентабельные месторождения.

Продолжение Таблицы 2

	преимущества	недостатки
Налог на дополнительный доход (финансовый результат)	1) налог взимается только когда окупаются затраты; стимулирует разработку новых и труднодоступных месторождений; 2) стимулирует вложения инвестиций в сектор нефтедобычи путем снижения рисков инвесторов	

Составлено автором на основе Tordo, S. Fiscal Systems for Hydrocarbons / S. Tordo. // The World Bank. – Washington: the World Bank, 2007. P. 37-46. URL: https://siteresources.worldbank.org/INTOGMC/Resources/fiscal_systems_for_hydrocarbons.pdf (дата обращения 1.05.2018)

Основные платежи по налогам в нефтегазовом секторе зависят от цен продукции, поэтому многие производители прибегают к занижению цен с целью уменьшения налоговых обязательств. Потому во многих странах при определении налоговой базы используются справочные цены, а не цены сделок по факту. Развивающиеся страны вместо этого обращаются к ценам нефти на мировом рынке.

Для развивающихся стран характерно использование долевого участия посредством государственных компаний. Компания и государство получают доход в соответствии со своей долей в акционерном капитале. Часто государство с помощью налоговых льгот финансирует проект, а не напрямую.

Таким образом, налогообложение данного сектора имеет важное значение для стран с богатой сырьевой базой. Анализ многообразия форм налогообложения добычи нефти показал, что универсального налогового режима, учитывающего все особенности и ограничения в странах, не существует. Сильное воздействие на методы налогообложения добывающей отрасли оказывает общее экономическое развитие страны: более развитые страны применяют более сложные механизмы. Для того, чтобы понять, в каком направлении необходимо двигаться России для достижения более эффективной налоговой системы в отношении добычи нефти, необходимо прежде всего рассмотреть, в каком положении она находится на данный момент. В следующем параграфе будет рассмотрено развитие системы налогообложения добычи нефти в России, ее текущее положение, основные проблемы, требующие внимания со стороны государства.

1.2 Развитие налогообложения добычи нефти в России

Налогообложение добычи полезных ресурсов в России значительно влияет на доходы бюджетной системы страны. Этим обусловлены проблемы бюджетной

устойчивости в связи с волатильностью цен на нефть. Российские авторы полагают, что на протяжении многих лет российское законодательство о налогообложении нефтяной отрасли ставило перед собой цель обеспечить любой ценой должный уровень налоговых поступлений в бюджет, что повлекло создание неблагоприятного налогового климата, мешающего интенсивному развитию отрасли и повышению ее эффективности.¹¹

Прежде всего, рассмотрим, какие налоги платят нефтедобывающие компании России.

Кроме общих для всех налогоплательщиков налогов (налог на прибыль, на имущество, на добавленную стоимость), система налогообложения нефтегазовой отрасли включает следующие отраслевые налоги:

- налог на добычу полезных ископаемых;
- платежи за пользование недрами;
- вывозную таможенную пошлину;
- акцизы.

Основу налоговой нагрузки на компании составляют НДС и таможенные пошлины. Рассмотрим их подробнее.

НДС – особый налог, связанный с использованием недр, который обеспечивает взимание ренты государством и неналоговые поступления (за пользование недрами разово и на постоянной основе). Является разновидностью роялти – налога с валового показателя – объема добычи сырья.

Для того, чтобы стимулировать добычу трудноизвлекаемых ресурсов и разведку новых месторождений, предоставляются различные налоговые льготы. Они подразделяются на региональные налоговые льготы, для конкретных компаний, для определенных залежей, в форме специальных налоговых режимов (соглашения о разделе продукции), в зависимости от вязкости нефти и другие.

Формула НДС содержит механизм изъятия горной ренты, то есть учитывает особенности месторождения, географические и геологические факторы, характеристики сырья. Формула в 2018 году для расчета налога на добычу полезных ископаемых выглядела следующим образом¹²:

¹¹ Бурутин, В. Проблемы налогообложения нефтяной отрасли и государственное регулирование ее развития / В. Бурутин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. № 3. – С. 94

¹² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 07.03.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2018)

$\text{НДПИ (нефть)} = 919 * K_{ц} - (559 * K_{ц} * (1 - K_{в} * K_{з} * K_{д} * K_{дв} * K_{кан}) - 357)$, где
 $K_{ц}$ – коэффициент, который характеризует динамику мировых цен на нефть Urals;

$K_{ц} = (\text{Цена барреля нефти Юралс} - 15) \frac{\text{средний показатель курса доллара к рублю по данным ЦБ РФ}}{261}$

$K_{в}$ – коэффициент, который характеризует на сколько запасы данного участка недр выработаны;

$K_{з}$ - коэффициент, который характеризует количество запасов конкретного участка недр;

$K_{д}$ - коэффициент, который характеризует степень сложности добычи нефти;

$K_{дв}$ - коэффициент, который характеризует степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья;

$K_{кан}$ - коэффициент, который характеризует регион добычи и свойства нефти;

Данная формула свидетельствует о том, что при расчете данного налога внимание обращается на мировые цены на нефть, степень выработанности запасов и самой залежи, уровень сложности добычи нефти, размер запасов, место добычи и свойства нефти.

Вывозная таможенная пошлина является разновидностью таможенных платежей и представляет собой обязательный взнос, который взимается при вывозе сырья через таможенную границу. Кроме фискальной, экспортные пошлины выполняют распределительную функцию: само существование экспортных пошлин снижает цены внутреннего рынка на нефть и нефтепродукты на их величину.

Воплощенные к текущему моменту налоговые изменения в нефтегазовой отрасли в России описаны в табл. 3.

Таблица 3. Развитие налогообложения нефтедобычи в России

Год возникновения	Изменения в налогообложении
1991	Введены ресурсные налоги: отчисление на воспроизводство минерально-сырьевой базы, платежи за пользование недрами (роялти), экспортные пошлины, акцизы
1995	Утверждение ФЗ № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»
1995-1996	Снижение пошлин на нефть и одновременное повышение акцизов
2001	Ввод налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ)
2004	Изменение порядка расчета экспортной пошлины на нефть (4 ставки в зависимости от цены на нефть)

Продолжение Таблицы 3

Год возникновения	Изменения в налогообложении
2006	Возникновение новых льгот: в ставке НДС появился понижающий коэффициент K_v , применимый к месторождениям с выработкой более чем на 80%; 0% от ставки НДС в случае добычи нефти вязкостью в пластовых условиях более 200 мПа*с; для участков Крайнего Севера и Дальнего Востока стали применяться налоговые каникулы
2011	Для месторождений, запасы которых выработаны до 5%, применяется понижающий коэффициент K_z в формуле НДС
2011	Налоговый маневр «60-66-90-100»: коэффициент расчета таможенной пошлины снижен с 65% до 60%, ставка на светлые и темные нефтепродукты стала равна 66%, на бензин – 90% от пошлины на нефть
2012	Для месторождений с низкопроницаемыми коллекторами до двух мД ввели понижающий коэффициент K_d в формулу расчета НДС
2013	Для сверхвязкой нефти в пластовых условиях более 10 000 мПа*с, ввод понижающего коэффициента K_{dv}
2013	Малый налоговый маневр на период с 2014-2016 года: изменение ставок НДС (повышение с 493 руб. в 2014 году до 599 руб. в 2016 году по плану, фактически – 857 руб. в 2016 году), снижение ставки вывозной таможенной пошлины на сырую нефть с 60% в 2012 году до 55% в 2016 году
2014	Большой налоговый маневр на период с 2015 по 2017 года: сильное снижение экспортных пошлин на нефть – до 30% в 2017 году; снижение акцизов на бензин для автомобилей для удержания роста цен в рынке внутри страны. В то же время меняется ставка НДС: с 1 января 2015 года введен коэффициент $K_{кан}$, отвечающий за характеристику региона и свойств нефти, с 1 января 2017 году добавлен поправочный коэффициент K_k в сумме 306 руб./т – в 2017 году, 357 руб./т – 2018 г., 428 руб./т – 2019 г., 0 руб./т – 2020 г.

Источник: Гринкевич, Л. Налоговый маневр в нефтегазовом секторе: какая система налогообложения добычи полезных ископаемых нужна России? / Л. Гринкевич // Сибирская

финансовая школа. – Новосибирск: Сибирская академия финансов и банковского дела, 2017. №4. – С. 62.

Изменения в налогообложении в нефтегазовом секторе были направлены на преобразование состава налогов и платежей, точечное воздействие на расширение освоения новых месторождений и добычи трудноизвлекаемых ресурсов и переложение налоговой нагрузки с экспорта на добычу нефти.¹³ Малый и большой налоговые маневры были необходимы для компенсирования рисков при создании Евразийского экономического союза, создания стимулов для экспорта, уравнивания экспортных пошлин на темные нефтепродукты и экспортных пошлин на нефть.

Применение налоговых льгот с 2006 года стало следствием высокой налоговой нагрузки на предприятия. В основном, льготы носили «ручной характер», то есть они подбирались с учетом специфики активов конкретных компаний. К примеру, система «60-66-90-100» сократила убытки компаний «Татнефти» и «Башнефти» за счет льгот по НДС.

Введенные налоговые льготы позволили добавить к разрабатываемым месторождениям новые – гринфилды, а также увеличить срок эксплуатации уже выработанных месторождений и стимулировать разработку трудноизвлекаемых запасов, однако их локальный характер является главным недочетом.

Обозначим главный недостаток существующей системы налогообложения нефтедобычи в России¹⁴: ставки НДС и экспортных пошлин практически полностью зависят от мировой цены Urals и в то же время они абсолютно нечувствительны к получаемому финансовому результату добывающих компаний. Необходимое расширение разработки труднодоступных месторождений и освоения новых месторождений нерентабельно в таких налоговых условиях. Впоследствии это может обернуться снижением уровня добычи нефти и уровня доходов бюджета страны. Именно зависимость бюджета страны от нефтяной отрасли ограничивает масштабные действия с налоговой системой. Используемые адресные льготы по НДС и экспортным пошлинам по отношению к некоторым месторождениям снижают данные риски, однако в долгосрочной перспективе они не дадут того положительного эффекта, какой могла бы принести более универсальная и целостная налоговая система. Более того, точечное воздействие лишь усложняет налоговое администрирование и делает налоговую систему менее

¹³ Там же.

¹⁴ Будаев, Т.С. Оценка необходимости реформирования системы налогообложения нефтяной отрасли / Т.С. Будаев, А.Ю.Беликов // Инновационные механизмы решения проблем научного развития: сборник статей по итогам Международной научно - практической конференции. - Sterlitaмаk: АМИ, 2017. – С. 176.

предсказуемой для инвесторов. Необходимость разработки новой системы налогообложения нефтедобывающего сектора вполне обоснована, поэтому за последнее время было предложено два альтернативных пути развития налогообложения – применение налога на дополнительный доход и налога на финансовый результат.

Идея налога на дополнительный доход для нефтегазового сектора в России не нова: в 1996 году первый проект НДД был подготовлен в составе НК в качестве замены акциза на нефть. Суть НДД заключалась в том, что сумма налога зависела от накопленной рентабельности проекта. За основу был взят Р-фактор (отношение накопленных доходов к накопленным затратам), ставка НДД прямо пропорционально зависела от Р-фактора.¹⁵ В 2002 проект потерял свою актуальность, поскольку механизм налогообложения нефтедобычи полностью изменился и на смену трех платежей на нефть (акциз, плата за добычу, отчисления на восстановление минерально-сырьевой базы) пришел НДПИ. В апреле 2015 года ОАО «НК «Роснефть» направило в Правительство РФ законопроект о введении в НК РФ главы о НДД. Идея НДД заключается в снижении налоговой нагрузки до момента окупаемости, чтобы повысить рентабельность и выйти на уровень самоокупаемости.

Согласно проекту «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенной политики на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов»¹⁶, в 2017 году поддержали проект о введении налога на добавленный доход (НДД) на пилотных месторождениях (как новых, так и уже разрабатываемых), приняли решение о продолжении налогового маневра, включающего снижение экспортных пошлин на нефть и повышение НДПИ. В 2017 году активно обсуждался законопроект о введении НДД. На 4 апреля 2018 известно, что Государственная Дума одобрила в I чтении законопроект о вводе НДД в нефтяной отрасли по данным ТАСС.¹⁷

Следует отметить, что в 17 августа 2015 года парламент ХМАО направил в Госдуму проект закона по введению налога на финансовый результат (НФР), который бы применялся к добывающим предприятиям вместо НДПИ для 22 пилотных нефтегазовых

¹⁵ Выгон, Г. Налоговая реформа нефтяной отрасли: основные развилки / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Клубков, С. Ежов // VYGON Consulting. – Москва, 2015. – С. 40. URL: <https://vygon.consulting/products/issue-222/> (дата обращения 03.05.2018)

¹⁶ Министерство финансов РФ. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов. – 2017 URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=119695 (дата обращения 24.04.2018)

¹⁷ Госдума одобрила в I чтении законопроект о НДД в нефтяной отрасли. – 2018. URL: <https://iz.ru/728009/2018-04-04/gosduma-odobrila-v-i-chtenii-zakonoproekt-o-ndd-v-neftianoj-otrasli> (дата обращения 04.05.2018)

проектов в регионе (относящихся к компаниям «Газпром нефть», «ЛУКОЙЛ», «Сургутнефтегаз», «Салым Петролеум»). Суть налога на финансовый результат в том, что налоговая база по налогу являлась бы прибыль добывающей организации, которая определялась как разница между доходом от реализации сырья и расходами на ее добычу. Ставка налога составила бы 60%, (48% в доход федерального бюджета и 12% в доходы бюджетов субъектов РФ) плюс 20% для налога на прибыль. Предполагалось, что компании смогут на выгодных условиях вести разработку труднодоступных месторождений и зрелых месторождений, где сокращается добыча.

Существует множество докладов, научных работ, в которых сравнивались две предложенные альтернативы, причем НФР представлялся в более выгодном свете, чем НДД (среди таких работ можно отметить Дайджест национального нефтегазового форума 2015 года¹⁸, научную статью «Перспективы внедрения системы налогообложения на основе финансовых результатов в нефтедобывающей отрасли России.»¹⁹). Инициативу ХМАО поддержало Минэнерго России. Тем не менее, Минфин выступил против, и на данный момент более детально прорабатывается законопроект о налоге на добавленный доход. Одной из причин сложившейся ситуации является тот факт, что НФР полностью исключает уплату НДС и экспортных пошлин, что может серьезно ударить по бюджету страны. Согласно СМИ 14 февраля 2018 года Губернатор ХМАО (Югры) Наталья Комарова приняла участие в заседании комитета Совета Федерации по экономической политике, где выразила поддержку предлагаемого законопроекта о НДД. Для целей поддержания устойчивости бюджетной системы субъектов РФ, Наталья Комарова предложила распределить ставку налога 50% между бюджетом РФ и бюджетами субъектов в отношении 40% и 10%.²⁰

Таким образом, можно заключить, что действующая система налогообложения нефтедобычи выполняет задачи обеспечения безопасности бюджета страны, тем не менее ей постоянно необходимы налоговые изменения в виде маневров для обеспечения гибкости налоговой системы. Вводимые и планируемые для ввода налоги, в частности налог на финансовый результат и налог на дополнительный налог, постепенно приближают нас к

¹⁸ Станкевич, Ю. Дайджест: налог на финансовый результат / Ю. Станкевич // Национальный нефтегазовый форум. – Москва, 2015. – С. 25 URL: http://oilandgasforum.ru/data/files/Digest_final_press.pdf (дата обращения 16.04.2018)

¹⁹ Катышева, Е. Перспективы внедрения системы налогообложения на основе финансовых результатов в нефтедобывающей отрасли России / Е. Г. Катышева // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. - 2016, № 25. - с. 96.

²⁰ Губернатор Югры предложила новые инициативы по НДД / Накануне.ру. - 14.02.2018 URL: <https://www.nakanune.ru/news/2018/02/14/22498206/> (дата обращения 19.04.2018)

западным тенденциям использования дополнительных налогов на прибыль и ресурснорентных налогов. В сочетании с НДПИ, который представляет собой некий аналог роялти, гарантирующий стабильный приток денежных средств в бюджет страны и относительно легкий в администрировании, НДД может повысить эффективность налогообложения нефтегазового сектора России, поскольку он обеспечит дифференциацию налоговой нагрузки в зависимости от конкретных условий добычи нефти. Существующие на данный момент льготы по НДПИ недостаточно стимулируют разработку новых месторождений и более эффективное использование старых месторождений. Альтернативный налог НФР подразумевает полный отказ от НДПИ, более подробно этот вопрос будет освещен в 3 главе.

ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННАЯ ПРАКТИКА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕДОБЫВАЮЩИХ КОМПАНИЙ

2.1 Налогообложение добычи нефти в зарубежных странах

Изучение зарубежного опыта налогообложения добычи нефти является важным этапом нашего исследования, поскольку такой обзор поможет выявить более детально, какие механизмы налогообложения используют страны, интересные нам для сравнения, причины, по которым они их внедрили и основные последствия такой практики.

В качестве основы для выбора стран для исследования мы выбрали показатель объема добычи нефти в миллионах тонн из ежегодно обновляемого статистического обзора «Бритиш Петролеум» о состоянии мировой энергетики, выпущенного в июне 2017 года. Ранжированный перечень стран, приведенный в Приложении 1, содержит те страны, вклад в объем добычи нефти которых наиболее значим на мировом уровне.

На выбор стран повлияло несколько факторов: прежде всего, поскольку Российская Федерация занимает 2 место по добыче нефти, мы рассмотрели только крупнейшие по данному показателю страны. Во-вторых, мы обращали внимание на налоговый режим в отношении нефтедобывающей отрасли в стране, поэтому в выборку не попали страны ОПЕК, так как в основном в этих странах преобладают государственные компании в нефтяном секторе, и для каждого проекта создаются уникальные налоговые условия. Китай, Бразилия, Мексика и Оман также остались за рамками исследования, поскольку данным странам характерны в большей доле соглашения о разделе продукции. Таким образом, мы остановились на рассмотрении США, Канады, Норвегии, Австралии и Великобритании. В табл. 4 приведены основные параметры нефтяной отрасли в выбранных странах.

Таблица 4. Краткая характеристика нефтегазового сектора США, Канады, Великобритании, Норвегии, Австралии и России за 2016 год

Параметры нефтяной отрасли	Страны					
	США	Канада	Великобритания	Норвегия	Австралия	Россия
Добыча нефти (на конец 2016 г.), млн бар./день	12,354	4,46	1,013	1,995	0,359	11,227
Подтверж. запасы нефти (конец 2016 г.) млрд бар.	48	171,5	2,5	7,6	4	109,5

Продолжение Таблицы 4

Параметры нефтяной отрасли	Страны					
	США	Канада	Великобритания	Норвегия	Австралия	Россия
Доля страны в общемировой добыче нефти (2016 г.), %	13,4	4,8	1,1	2,2	0,39	12,2
Крупнейшие компании	Exxon Chevron Conoco Andarko Devon	Imperial Oil Ltd Canadian Natural Resources Ltd Suncor	BP Shell	Statoil Exxon Norway State DFI	Origin Energy Ltd Woodside Petroleum Santos Limited	Газпром Роснефть Лукойл Сургутнефтегаз, Татнефть Башнефть

Составлено по данным BP Statistical Review of World Energy June 2017 // Energy Outlook. – 2017. №66. - P 12-18. URL: https://www.bp.com/content/dam/bp-country/de_ch/PDF/bp-statistical-review-of-world-energy-2017-full-report.pdf (дата обращения 13.04.2018)

Рассмотрим устройство системы налогообложения добычи нефти в каждой стране. Мы не будем акцентировать внимание на налогах, присущих всем странам без исключения (например, налог на прибыль, косвенные налоги, удерживаемые налоги и т.д.). Мы остановимся на рассмотрении отраслевых налогов, особенностей экономики и добычи нефти, в связи с которыми были приняты те или иные налоговые режимы, так как они представляют больший интерес для выбранной темы работы.

США

Нефтедобывающая отрасль в США характеризуется высокой конкуренцией на внутреннем рынке: только около сотни компаний относятся к крупным, кроме них насчитывается больше 10 тысяч независимых компаний.²¹ Налоговая нагрузка на компании достаточно высока.

Нефтедобывающие компании в США облагаются следующими отраслевыми налогами: бонусами, роялти и рентамс. Помимо перечисленных налогов, компании платят за разрешение на бурение, прокладку труб, аренду помещений под хранение сырья и т.д.

²¹ Forbes Global 2000. The World's Biggest Public Companies 2017 URL: https://www.forbes.com/global2000/list/#industry:Oil%20%26%20Gas%20Operations_country:United%20States (дата обращения 19.04.2018)

Роялти и налог на прибыль находятся в ведении правительства США, а ренталис – штатов. В зависимости от штата значительно колеблются ставки налога, что связано с разными условиями добычи ресурса. Ставки роялти зависят от местоположения месторождения: если проект находится на суше, то компания платит налог от 12,5% до 30% в зависимости от того, как она договорится об этом с владельцем минеральных ресурсов. Минеральными ресурсами могут владеть как федеральное правительство и штаты, так и физические лица, а также индейские резервации.²²

Если проект находится на шельфе (Аляска, Мексиканский пролив, Тихий океан), и тендер состоялся после 19 марта 2008 года, то компания заплатит налог по ставке 18,75%, 16,67% для предыдущих тендеров и 12,5% для более ранних проектов. Только правительство США имеет право на владение минеральными ресурсами на шельфе, а уплачиваемые роялти поступают в федеральный бюджет. Наглядно структуру налоговых поступлений можно увидеть на рис. 3. Больше всего компании уплачивают роялти в бюджет страны, поскольку бонусы выплачиваются на момент вступления в силу аренды, ренталис – это ежегодный платеж, который уплачивается до тех пор, пока не будут достигнуты установленные пределы добычи сырья, а роялти – это процент от выручки нефтедобывающих компаний.

²² Журавлев, Я. Анализ опыта ряда зарубежных стран в сфере налогообложения добычи нефти и газа / Я.А. Журавлев // Актуальные вопросы современной науки. – Санкт-Петербург: Научно-издательский центр «Открытие», 2017. №7. - С 236

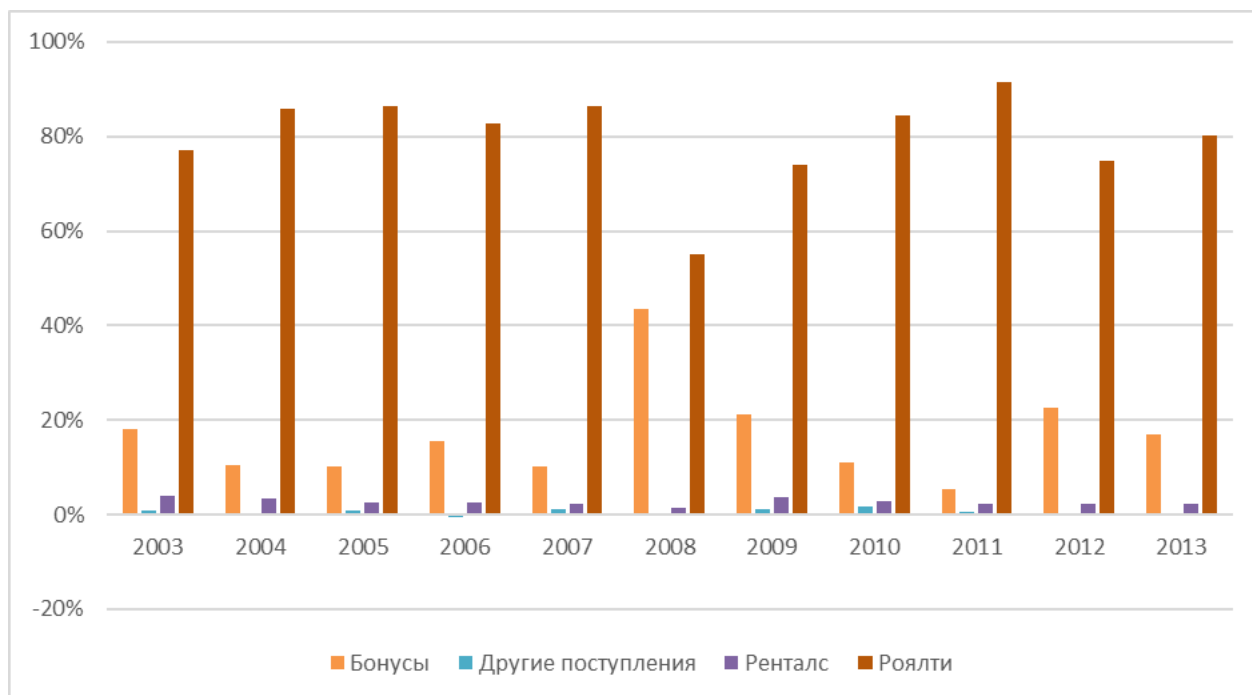


Рис.3 Структура налоговых поступлений в бюджет США с 2003 по 2013 гг.

Составлено на основе данных *Natural Resource Revenues from U.S. Federal Lands*
 URL: <https://18f.github.io/doi-extractives-data/data/#overtime> (дата обращения 15.04.2018)

Если говорить о практике применения налога на финансовый результат, то в США специальные налоги на прибыль не применяются. Однако в начале 1980-х годов, когда цены на нефть значительно возросли, а как следствие доходы нефтедобывающих компаний увеличились, было принято решение о введении дополнительного налога на сверхприбыль от добычи нефти (windfall profit tax) с целью пополнения бюджета.²³ Налоговая база рассчитывалась как разница между ценой реализации и специально установленной ценой. Каждый налогоплательщик получал фиксированную доходность, а сверхприбыль изымалась государством. Ставка налога колебалась от 22,5% до 70% с учетом особенностей местоположения и компании-производителя. Чем крупнее компания, тем была выше ставка налога. Предполагалось, что данный налог будет аналогом налога на финансовый результат, но в действительности он напоминал акцизный платеж. Разница заключается в определении налоговой базы и установлении фиксированного значения цены на ресурсы. В результате применения налога объемы добычи нефти в США снизились, как и поступления

²³Lazzari, S. The Crude Oil Windfall Profit Tax of the 1980s: Implications for Current Energy Policy / S. Lazzari // CRS Report for Congress. – USA: United States Congressional Research Service, 2006. URL: <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/cf7c9c870b600b9585256df80075b9dd/b9e4d38fed6cbf7f8525745900099a55?OpenDocument> (дата обращения 14.04.18)

в бюджет страны. Увеличился объем импорта, а собственная добыча США снизилась. Инвесторам стало выгоднее вкладывать свои средства в зарубежные поставки сырья с неограниченной доходностью. Налог отменили за ненадобностью.²⁴ График на рис. 4 наглядно изображает данную ситуацию.²⁵

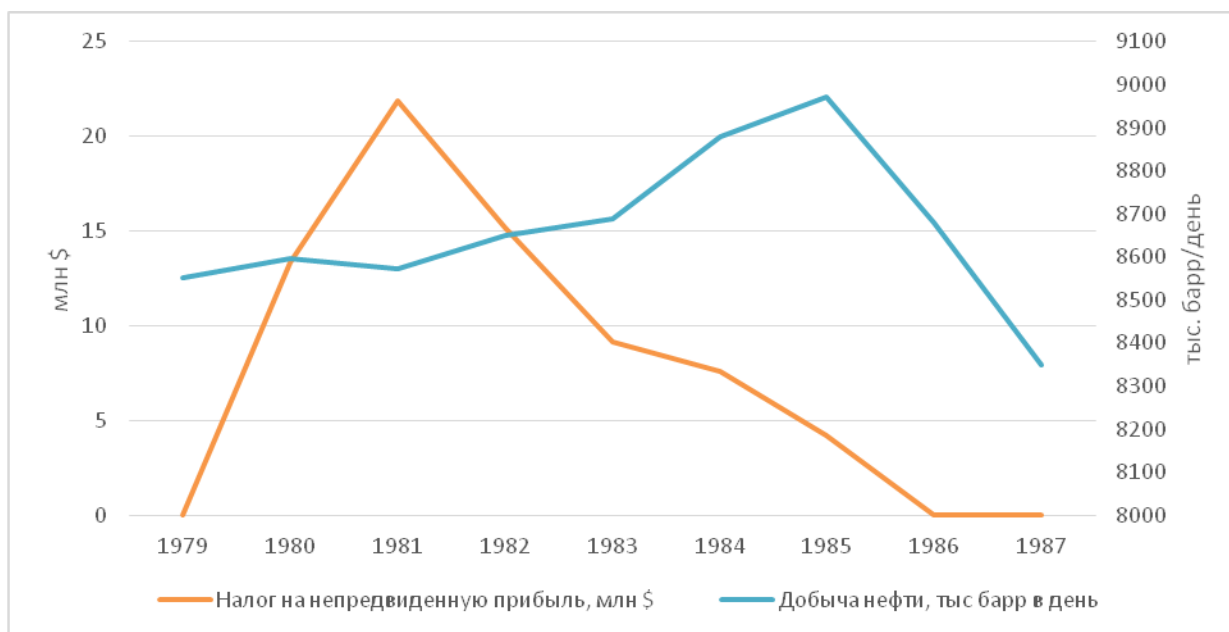


Рис.4 Налоговые поступления в бюджет США от налога на сверхприбыль нефтяных компаний и добыча нефти с 1979 по 2015 гг.

Источник: U.S. Field Production of Crude Oil URL: <https://www.eia.gov/dnav/pet/hist/LeafHandler.ashx?n=pet&s=mcrfpus2&f=a> (дата обращения 17.04.2018)

Опыт США может быть принят во внимание Россией при формировании единого экономического пространства Таможенного союза: перекупая нефть у Казахстана, можно получить больше выгоды, чем при продаже своих запасов.²⁶

Норвегия

Норвежская модель государственного управления сектором нефтедобычи основана на разделении функций на политическую, коммерческую и регулирующую с 1972 года.²⁷ В

²⁴ Bureau of Economic Analysis. URL: <https://www.bea.gov> (дата обращения 05.05.2018)

²⁵ Юшкова, О. Международная практика взимания платежей при добыче полезных ископаемых на примере Канады, США, Великобритании и Норвегии. / О. Юшкова // VII Международная научно-практическая конференция «Наука и просвещение». – М. 2017. – С. 149

²⁶ Панчева, В. Анализ мировой практики налогообложения добычи газа / В. Панчева., В.А. Язев // Проблемы экономики и управления нефтегазовым комплексом. – Москва: Всероссийский научно-исследовательский институт организации, управления и экономики нефтегазовой промышленности, 2013. – №1. – С. 5

²⁷ Thurber, M. "Exporting the "Norwegian Model": The Effect of Administrative Design on Oil Sector Performance." / M. Thurber, D. Hults, P. Heller // Energy Policy. – New York: Elsevier Ltd, 2011. № 39 – P.6 URL: https://fsi.stanford.edu/sites/default/files/Thurber_Hults_Heller_Norwegian_Model_Energy_Policy_2011.pdf (дата обращения 11.04.2018)

каждой сфере существуют контролируемые государством институты. Министерство нефтяной промышленности и энергетики является директивным органом, задачами которого является определение целей сектора, создание предпосылок для их выполнения и разработка процесса лицензирования. Частично государственная компания Statoil выполняет коммерческую функцию в Норвегии. Все нормативные и регулирующие функции входят в компетенцию Норвежского нефтяного директората: установление правил, касающихся управления ресурсами, сбор налогов от нефтяных операторов и составление данных по деятельности на норвежском континентальном шельфе.

Однако данная модель разделения обязанностей сочетается с другими уникальными особенностями страны, которые не могут быть легко скопированными другими странами. К ним относятся давние традиции и высокий уровень демократической конкуренции, межправительственная система сдержек и противовесов, социально-демократические традиции сильного участия общественности в секторах, которые считаются стратегически важными для страны, зрелый институциональный потенциал (в основном компетентная бюрократия) и высокоразвитая модель сотрудничества между правительством и деловыми научно-исследовательскими учреждениями.

Система налогообложения добычи нефти в Норвегии основана на правилах, установленных Законом «О налогообложении подводных нефтегазовых месторождений» от 13 июня 1975 года. Так как нефтегазовая отрасль в Норвегии обладает чрезвычайной рентабельностью, компании данной отрасли являются плательщиками не только обычного налога на прибыль, а также специального налога. Данный налог заменил ранее действовавшие роялти в 1986 году.²⁸ В 2017 году ставка налога на прибыль составляет 24% (снижена на 1 п.п. по сравнению с 2016 годом), ставка специального – 54% (вырос на 1 п.п. по сравнению с 2016 годом). В 2018 году ставки скорректированы до 23% и 55% соответственно. Это дает маржинальную ставку налога, равную 78%.²⁹ Налогом облагается деятельность, осуществленная на территории Норвегии и на территории Норвежского континентального шельфа.

В 2017 году налоговые поступления по добыче нефти оцениваются в 72 млрд норвежских крон. Ниже на рис. 5 представлены налоговые доходы от нефтедобычи и объемы добычи нефти с 1971 по 2018 год. Значения за 2017 и 2018 года являются

²⁸ Бобылев, Ю. Мировой опыт налогообложения добывающей промышленности / Ю.Н. Бобылев – Москва: РАНХиГС, 2013. – С. 24

²⁹ The net government cash flow from petroleum activities, 1971-2018. The petroleum tax system, Norwegian petroleum. URL: <http://www.norskpetroleum.no/en/economy/petroleumtax/> (дата обращения 14.04.2018)

предварительными исходя из данных Национального бюджета 2018 года. Можно заметить тенденцию увеличения добычи нефти одновременно с отказом от применения роялти.

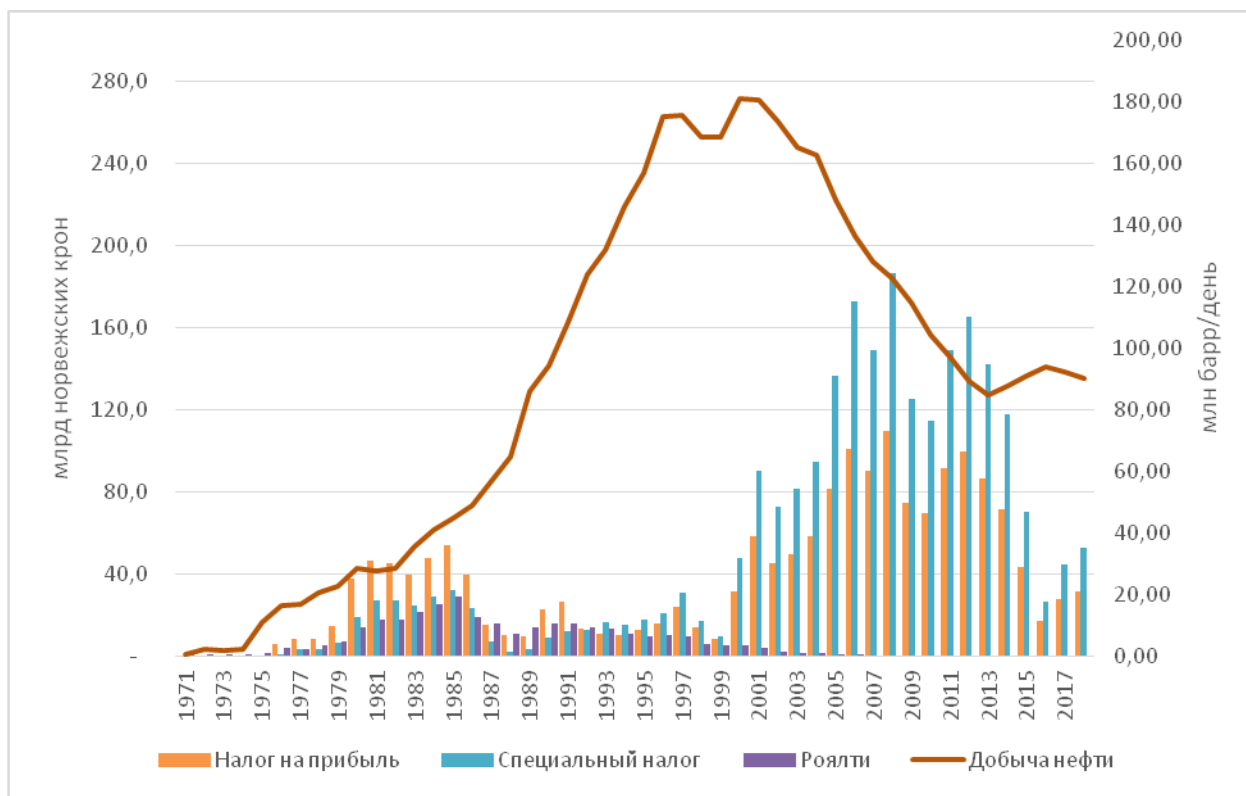


Рис.5 Налоговые доходы от добычи нефти в Норвегии и добыча нефти с 1971 по 2016 гг.

Составлено по данным Ministry of Finance, Statistics Norway. URL: <http://www.norskipetroleum.no/en/economy/governments-revenues/> (Дата обращения 12.10.2017)

Oil and gas production. URL: <https://www.norskipetroleum.no/en/production-and-exports/oil-and-gas-production/> (дата обращения 12.04.18)

Компании, занимающиеся добычей сырья на шельфе, совершали выплаты за добычу (роялти) и за размер участка. В связи с увеличением освоения новых участков глубина моря постоянно увеличивается, поэтому с 2006 года компании перестали уплачивать роялти. После этого облагаться налогом стал доход от добычи нефти и газа.

Дополнительно установлены различные выплаты. Одним из таких платежей является плата за размер лицензионного участка (area fees). Компании более эффективно используют контрактные площади, а также имеют стимул вернуть государству неиспользованные участки. Другие компании, в свою очередь, получают возможность проводить разведку на этих площадях.

Еще одним важным и актуальным платежом является сбор за выброс углекислого газа (environmental taxes). Главная цель такого сбора – охрана окружающей среды. Размер

выплаты зависит от объема сжигаемого газа и нефти. Так, компенсируются многие экологические риски³⁰.

Государство Норвегии получает доходы от нефтяных ресурсов частично за счет прямого участия в нефтяном секторе и частично за счет налогообложения предприятий участников.

Переход от классической концессии, основанной на уплате роялти и корпоративного налога на прибыль, к налогу на финансовый результат в Норвегии признается по праву одним из самых успешных. Ввод налога на добавленный доход является мерой увеличения бюджета страны за счет поступлений от нефтегазовых компаний. Контроль над исполнением такого сложного налога лежит на государстве посредством собственной компании Statoil, которая должны присутствовать на каждом проекте по добыче сырья.

За последние десятилетия добыча нефти в Норвегии сыграла важную роль в формировании благосостояния страны и экономического успеха:

- Норвежская нефтяная промышленность повлияла в частности на уровень занятости населения: нефтяные компании создают более 150 тысяч рабочих мест;
- Профессиональное, перспективное, предсказуемое и устойчивое управление нефтяной промышленностью превратило Норвегию в важного международного энергетического игрока;
- Несмотря на временные падения нефтяных доходов из-за снижения мировых цен на нефть, они являются основным импульсом для экономики и богатства Норвегии.

Все доходы, полученные от сектора, депонируются в Государственном пенсионном фонде, основанном в 1990 году. В то время он был создан для того, чтобы предостеречь перегрев экономики и возможности голландской болезни, сгладить последствия колебания цен на нефть. Доходы фонда в основном формируются за счет налогов с компаний, платежей за лицензии на разработку, процентов и дивидендов от компании Statoil. Фонд инвестирует сэкономленные деньги в акции, облигации и недвижимость на международном рынке. По состоянию на 29 марта 2016 года его стоимость составляла 7138 норвежских крон, что означает, что норвежское государство

³⁰ Ernst and Young. Global oil and gas tax guide // E&Y. – 2017. – P. 140-155 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)

может быть чистым кредитором для многих развивающихся стран и крупнейшим владельцем акций в Европе.

Согласно исследованию М. Турбера³¹, норвежская модель, основанная на разделении функций государством, не может быть полностью перенята другими сырьевыми странами. Дело в том, что большинство таких стран не имеют сильного институционального потенциала и конкурентоспособных политических систем. В таком случае более эффективно создавать один административный инструмент, чем систему множественных регулирующих органов.

Таким образом, Норвегия, вопреки ресурсному характеру экономики, умело смягчает последствия волатильности цен на сырье и не допускает перегрева экономики. Правительство Норвегии проводит эффективную экономическую политику, а именно управляет доходами от экспорта углеводородов через Государственный пенсионный фонд.

Такие меры также используют ряд других стран, базируясь на успешном опыте Норвегии.

Канада

Для многих стран, в которых преобладает сырьевой сектор экономики, Канада представляется образцом в плане экономического роста и развития социальной сферы. Нефтяная индустрия Канады очень важна для поддержания благосостояния национальной экономики. В 2016 году разведка и производство в этой отрасли происходила в 12 из 13 провинций. В 2014 году данная отрасль принесла \$17 млрд. в бюджет страны в качестве налогов и роялти, а также обеспечила прямо или косвенно 440 000 людей работой по всей Канаде.³²

Волатильность цен на нефть послужила неустойчивости цен на акции Канадских производителей нефти. Несмотря на этот факт, стабильный политический климат Канады, изобилие природных ресурсов, колебание цен на нефтепродукты образовали привлекательную среду для слияний и поглощений в нефтегазовой отрасли.³³

³¹ Thurber, M. "Exporting the "Norwegian Model": The Effect of Administrative Design on Oil Sector Performance." / M. Thurber, D. Hults, P. Heller // Energy Policy. – New York: Elsevier Ltd, 2011. № 39 – P.12 URL:https://fsi.stanford.edu/sites/default/files/Thurber_Hults_Heller_Norwegian_Model_Energy_Policy_2011.pdf (дата обращения 11.04.2018)

³² KPMG in Canada. Guide to oil and gas taxation in Canada. – Canada: 2016. - P.7 URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ca/pdf/2016/11/guide-to-oil-gas-taxation-in-canada.pdf> (дата обращения 15.04.2018)

³³ Казначеев, П. Природная рента и экономический рост / П. Казначеев // Доклад, подготовленный для Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ. – М.: РАНХиГС, 2013. – С. 60-71

Техническое развитие Канады позволило стране выйти на новый уровень – была налажена промышленная добыча сланцевой нефти еще до ее признания рентабельной.

Для того чтобы обезопасить государственные финансы от волатильности цен на сырье, Канада задействует суверенные фонды, с помощью которых также выводит часть денежной массы, которая формируется за счет доходов от экспорта. Один из крупнейших фондов называется Alberta Heritage Savings Trust Fund.³⁴

Система управления Канады состоит из федерального правительства, 10 правительств провинций и трех территорий под юрисдикцией федерального правительства. Каждая из составляющих системы взимает налоги с организаций и физических лиц. Каждая провинция и территория взимает отдельные роялти с нефтегазового сектора (для целей налогообложения между провинцией и территорией разница несущественна, поэтому любое последующее упоминание о провинции также будет относиться и к территории).

К особенностям Канадской системы налогообложения добычи нефти можно отнести зависимость налогов от форм собственности на ресурсы. Именно провинции обладают наибольшей долей ресурсов.³⁵

В целом, система налогообложения нефтедобывающих компаний состоит из налога на прибыль, королевских роялти (доля федерального правительства, как собственника ресурса, в стоимости добываемого сырья), различные налоги на сырье провинций (каждая провинция имеет свой собственный режим налогообложения добычи нефти и газа). Роялти составляют самую большую долю в доходах провинциальных бюджетов, а размер ставки колеблется от 10% до 45%.

Роялти рассчитываются с каждой скважины ежемесячно в зависимости от цены и дебита скважины. Примечательно, что в некоторых провинциях размер роялти зависит от степени выработанности месторождения. Так, в Альберте на начальной стадии разработки налог не может превышать 5%, такое ограничение действует в течение установленного срока (12-48 месяцев для нефтяных скважин). После истечения срока ставка может достигать 40%. Такой подход провинции к привлечению инвестиций в отрасль является

³⁴ Ernst and Young. Global oil and gas tax guide // E&Y. – 2017. – P. 140-155 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)

³⁵ Андреева, Л. Налогообложение нефтегазодобычи в ключевых развитых странах / Л. Андреева, М. Голубченко М. // Международная научная конференция «Инновации в создании и управлении бизнесом». – Москва: РУДН, 2016. – С.12-17

хорошим ориентиром для России в области налоговой политики. Он сочетает и минимальные поступления в бюджет и затраты проекта, что привлекает инвесторов.³⁶

Ниже на рис. 6 представлена структура налоговых платежей по налогу на прибыль в федеральный бюджет и бюджеты провинций, а также уплаченные роялти и прочие ресурсные налоги с 2005 по 2014 гг., а также добыча нефти по данным Национального совета по энергетике.³⁷ В 2009 году наблюдается резкий дефицит поступлений в бюджет, что связано с глобальным экономическим кризисом.³⁸

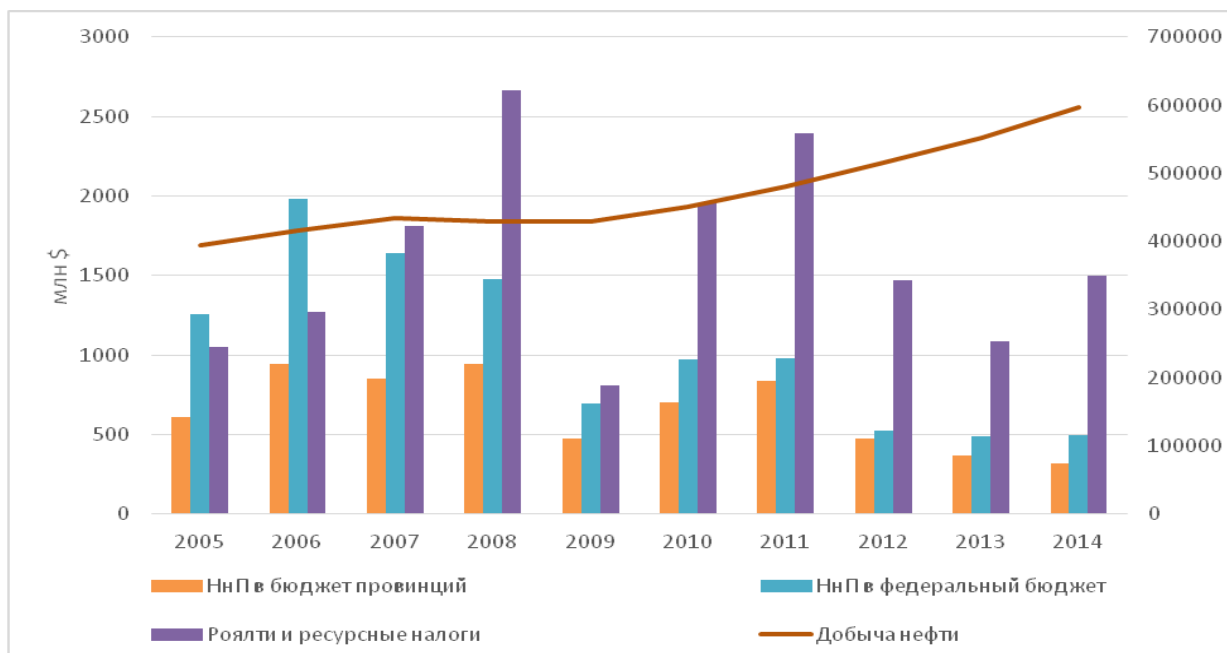


Рис.6 Структура уплаченных налогов в бюджет Канады нефтедобывающими компаниями и добыча нефти с 2005 по 2014 гг

Источник: Mining sector performance report 2006-2015 // Energy and Mines Ministers' Conference. – Manitoba, 2016. – P 27. URL: https://www.nrcan.gc.ca/sites/www.nrcan.gc.ca/files/emmc/pdf/MSP_report_access_en.pdf (дата обращения 16.01.2018)

Австралия

³⁶ Ernst and Young. Канада: пересмотр системы роялти в провинции Альберта // Нефтегазовая вертикаль, национальный отраслевой журнал. – Москва: E&Y, 2016. URL: http://www.ngv.ru/analytics/ey_kanada_peresmotr_sistemy_royalti_v_provintsii_alberta/ (Дата обращения 30.04.2018)

³⁷ Estimated Production of Canadian Crude Oil and Equivalent URL: <https://www.nrcan.gc.ca/nrg/sttstc/crdlndptlmpdct/stt/archive/stmtdprdcnrv-eng.html> (дата обращения 11.04.2018)

³⁸ Boivin, J. The "Great" Recession in Canada: Perception vs. Reality / J. Boivin // Montréal CFA Society. – Canada: Bank of Canada, 2011. – p. 5. URL: <https://www.bankofcanada.ca/2011/03/great-recession-canada-perception-reality/> (дата обращения 14.04.2018)

Налоговый режим, применяемый в Австралии для нефтяной промышленности, состоит из налога на прибыль для компаний, налога на нефтяную ресурсную ренту (Petroleum resource rent tax – PRRT) и роялти³⁹.

Налог на нефтяную ресурсную ренту – федеральный налог, который применяется к федеральным проектам по ставке 40%. Исторически применяется к проектам в большинстве оффшорных районов, находящихся под юрисдикцией Австралийского Содружества. Тем не менее, с 1 июля 2012 года налог также применим к береговым проектам и Северо-Западному шельфу. Не используется в отношении проектов в областях разработки в Австралии и Восточном Тиморе.

Налогооблагаемая прибыль, являющаяся налоговой базой, представляет собой разницу между оцениваемыми поступлениями по проекту и расходами на эксплуатацию. Налоговые вычеты могут перемещаться между проектами, принадлежащими одному налогоплательщику. Налог на нефтяную ресурсную ренту взимается до налога на прибыль.

Целью введения налога является стимулирование собственной добычи нефти и замена роялти и акцизов для месторождений на шельфе, но в дальнейшем действие распространилось и на остальные типы месторождений. Поскольку на основных месторождениях Bass Strait и North West Shelf снизилась добыча, спрос на нефть не сокращался, что повлекло рост импорта и цен на ресурс, в 1987 году ввели данный налог для увеличения поступлений. С 2012 года налог стал применяться к месторождениям на континентальном шельфе с целью увеличения добычи сланцевой нефти и пополнения бюджета страны. После того, как ставка на налог увеличилась с 30% до 40% в этих целях, по данным Ernst&Young, инвестиционная привлекательность ТРИЗ снизилась по сравнению с схожими залежами в Китае, Индии. Из-за этого способность налога собирать постоянную долю природной ренты снизилась.

С проектов взимаются роялти по ставке от 10% до 12,5% от брутто/нетто стоимости нефти устья скважины. У каждого штата есть свои правила для определения ценности нефти устья скважины. Для большинства оффшорных проектов чаще используется налог на нефтяную ресурсную ренту, чем роялти.

На рис. 7 представлена динамика налоговых поступлений в бюджет страны с 1988 года по 2015 год по данным Арреа – Австралийской Ассоциации по добыче и разведке

³⁹ Kraal, D. The Petroleum Resource Rent Tax 1987: the case for contemporary reform / D. Kraal // Australian Tax Teachers' Association 29th Annual Conference "Tax and Society". – New Zealand: ATTA, 2017. – P. 5

нефти и объем добычи нефти⁴⁰⁴¹ Система PRRT в течение последних 10 лет показала хороший результат и собрала значительную долю налогов. Однако последние изменения в системе дали компаниям возможность уклоняться от уплаты налогов. Щедрые субсидии позволяют нефтяным компаниям накапливать миллиарды налоговых кредитов, например, в 2015 году стоимость накопленных кредитов по PRRT составила почти 190 млрд \$.⁴² Исследователь Джейсон Уорд из Сети народного правосудия утверждает, что налог на основе прибыли не подходит для современных целей налогообложения. Основными недостатками системы PRRT он называет ограниченную прозрачность и недостаточный надзор.⁴³

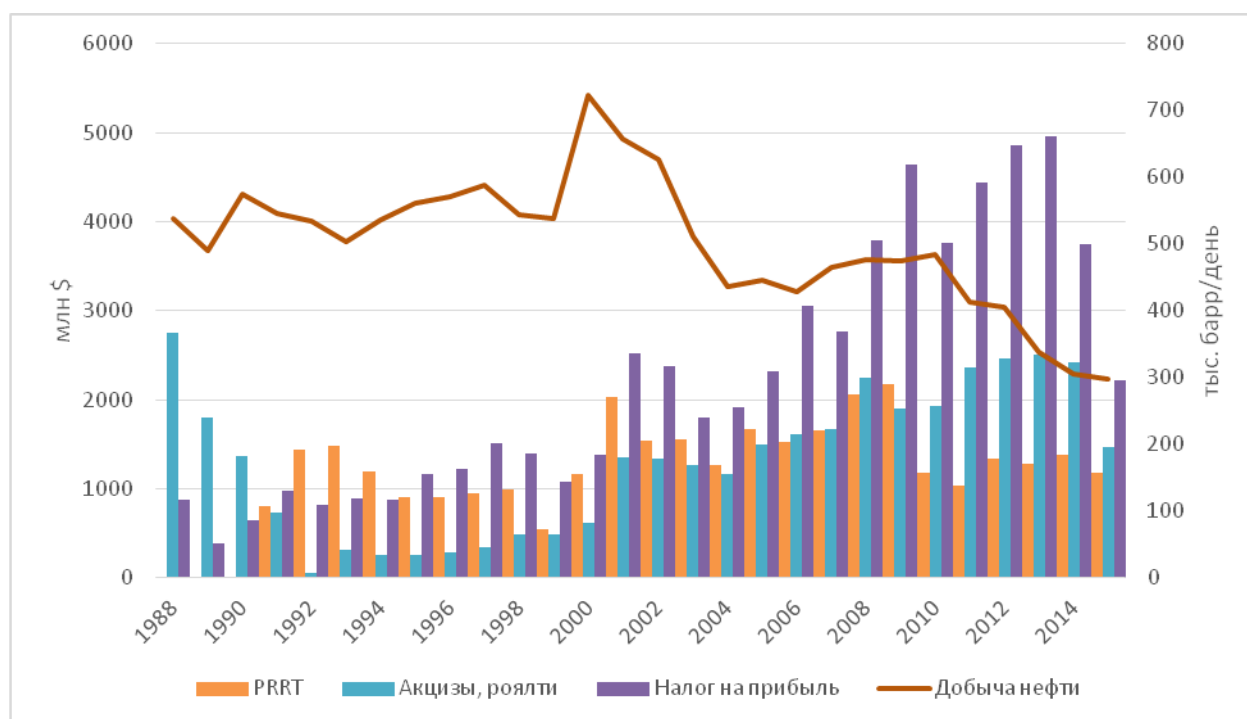


Рис.7 Динамика налоговых поступлений в бюджет Австралии и добыча нефти с 1988 по 2014 гг

Источник: Australian Petroleum Statistics. URL: <https://industry.gov.au/Office-of-the-Chief-Economist/Publications/Pages/Australian-petroleum-statistics.aspx> (дата обращения 16.03.2018)

⁴⁰ Appea-financial-survey-2014-15 URL: <https://www.appea.com.au/appea-financial-survey-2014-15/>

⁴¹ Australia Crude Oil Production and Consumption by Year. URL: <https://www.indexmundi.com/energy/?country=au> (дата посещения 14.03.18)

⁴² Australian LNG Exports to Boom, Tax Revenue is a Bust // ITF Briefing Paper. – Sydney: International Transport Workers' Federation, 2015. - 4 p. URL: <https://static1.squarespace.com/static/574507cde707eb332424b26a/t/582ce2b1197aea32e75964f8/1479336628225/ITF+PRRT+Brief+1+-+Oct2015.pdf> (дата посещения 11.01.18)

⁴³ Fears Australia losing billions in liquefied natural gas tax sparks calls for inquiry URL: <https://www.theguardian.com/australia-news/2016/oct/11/fears-australia-losing-billions-in-liquefied-natural-gas-tax-sparks-calls-for-inquiry> (дата обращения 09.04.2018)

Великобритания

Налогообложение добычи нефти в Великобритании состоит из налога на прибыль компаний, дополнительного налога (supplementary charge), и налога на нефтяные доходы.

Дополнительный налог применяется по отношению к разведке и производству полезных ресурсов по ставке 10%. Налогооблагаемая прибыль рассчитывается по такому же принципу, что и по налогу на огражденную прибыль (прибыль от огражденной торговли, которая не включает некоторый перечень видов деятельности, например, маркетинг), но без учета финансовых расходов. Финансовые расходы включают широкий перечень: финансовые расходы по лизингу, любые операции, связанные со сделками по финансированию.

Дополнительный налог не считается вычетом для целей налога на прибыль.

Налог на нефтяные доходы (Petroleum revenue tax – PRT) применяется к месторождениям, которые заключили лицензионное соглашение до 16 марта 1993 года. Ранее ставка составляла 50%, с 1 января 2016 года ставка стала равна 0%. Взимается в шестимесячный период, заканчивающийся 30 июня и 31 декабря. Налоговая база рассчитывается на основе нормативных положений, а не бухгалтерских данных. Доходы и расходы для целей налогообложения рассматриваются отдельно.

Если взглянуть на историю данного налога, то можно сделать вывод о его несостоятельности и неудачном применении. Налог появился в 1975 году и стал активно применяться к 1978 году. Компании, которые вели деятельность по разработке и добыче на территории Великобритании и территориальных водах, облагались по ставке 75%. В то время благодаря высоким ценам на нефть и низким издержкам на ее добычу компании получали сверхприбыль, поэтому был и введен налог на прибыль от нефти.

На рис. 8 изображена динамика поступлений в бюджет Великобритании по донному налогу, а также общий объем денежных поступлений от добычи нефти и данные по добыче нефти.

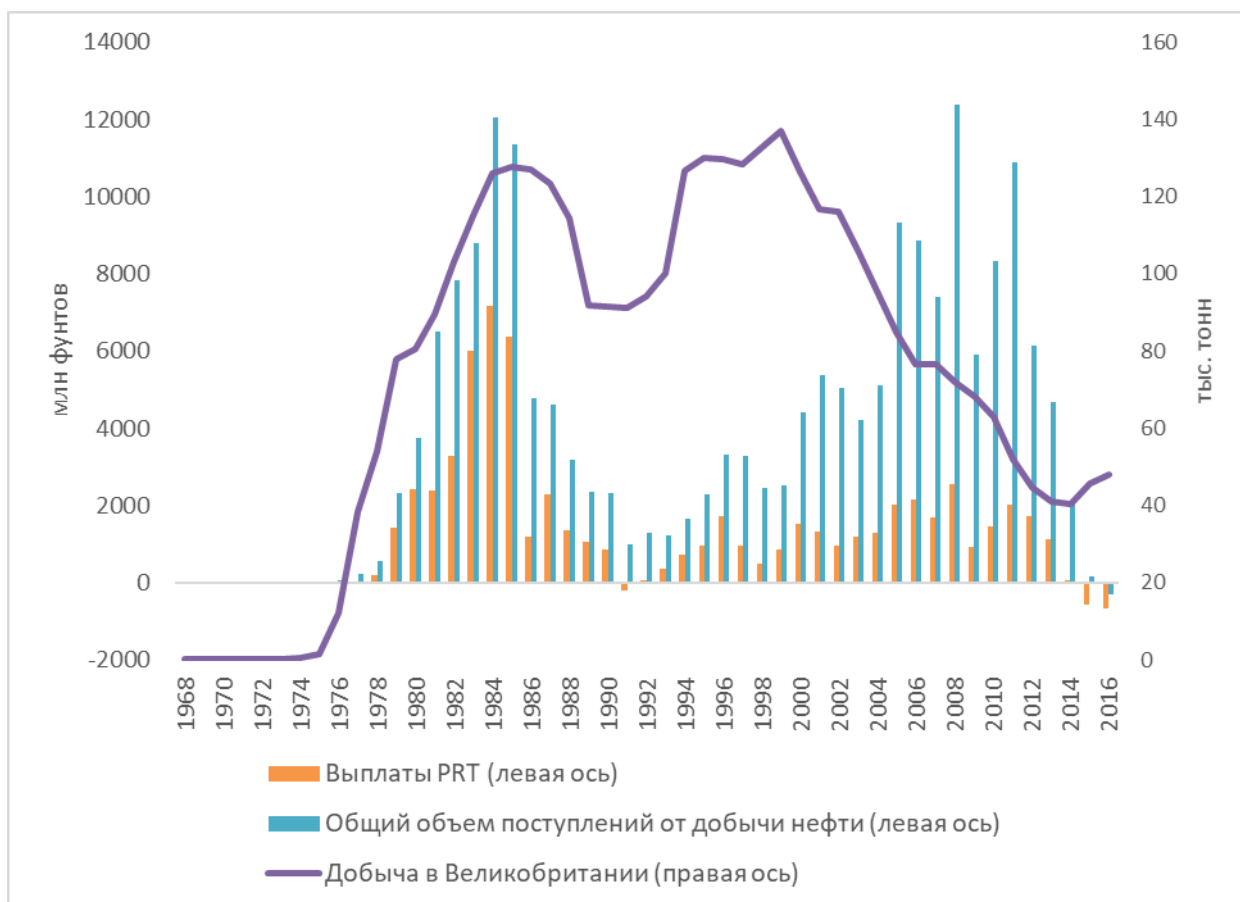


Рис.8 Поступления в бюджет Великобритании от PRT, уровень добычи нефти в стране

Источник: *Crude oil and petroleum: production, imports and exports 1890 to 2016* URL: <https://www.gov.uk/government/statistical-data-sets/crude-oil-and-petroleum-production-imports-and-exports-1890-to-2011> (дата обращения 15.04.2018)

Согласно статистическим данным, уже с середины 1980-х годов наблюдается спад по PRT и добычи нефти.⁴⁴ Число малорентабельных, труднодоступных месторождений росло, прибыль компаний становилась все меньше, как и доходы страны. В 1991 году уровень поступлений достиг критической точки, по сравнению с рекордным на тот момент 1984 годом. По мнению П. Рипли, сотрудника университета Абердина, «в отдельные периоды времени выплаты PRT даже не могли покрыть затрат на его

⁴⁴ Statistics of Government revenues from UK Oil and Gas production 2016

URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/637096/Statistics_of_government_revenues_from_UK_oil_and_gas_production_June_2017.pdf (дата обращения 10.04.2018)

администрирование».⁴⁵ Вот почему правительству пришлось полностью пересмотреть концепцию налогообложения.

Опыт Британии крайне важно учесть при вводе НДД в России: ввод такой налоговой системы может ударить по поступлениям в бюджет, а расходы на контроль и администрирование едва покроются поступлениями от налога.

Краткий сравнительный анализ систем налогообложения в различных странах, на рис. 9 показал, что мировой тенденцией последних 50 лет является постепенная замена, а затем отказ от налогообложения валовых показателей и переход к налогообложению на основе экономического результата. До 1970-х годов ключевую роль играли роялти и бонусы, на сегодняшний же момент заметно выделяются в применении механизмы, базирующиеся на налогообложении прибыли, чистого дисконтированного дохода и схожих показателей. Серым цветом выделены фиксированные ставки, белым – ставки, которые меняются в зависимости от различных факторов. Например, ставка роялти в США и в Австралии – в зависимости от условий в штате, а в Канаде – провинции. Также, ставка по налогу на прибыль в Канаде изменяется в зависимости от провинции.

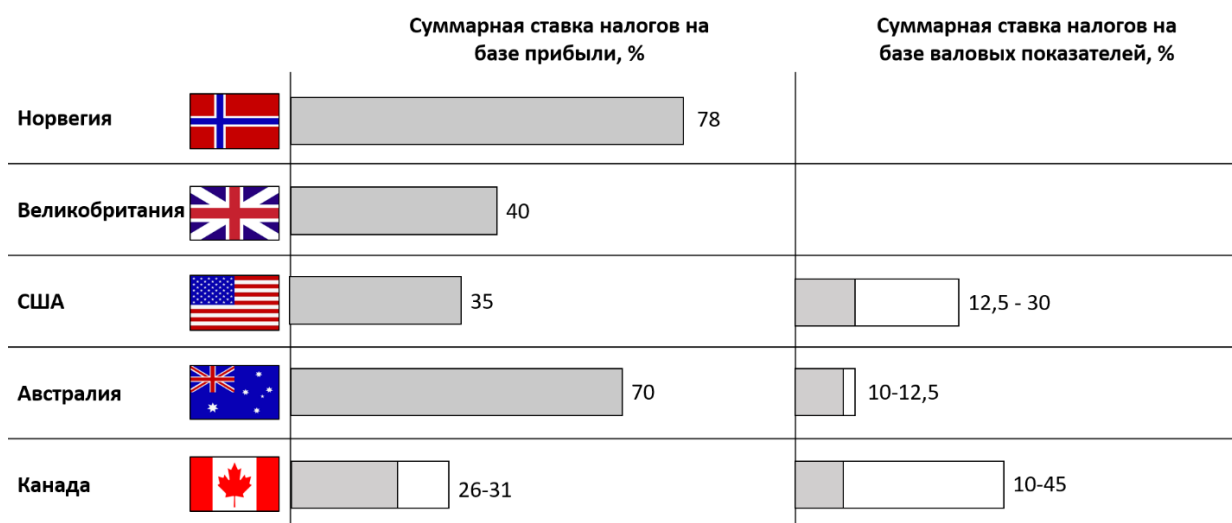


Рис. 9 Ставки в налогообложении добычи нефти в различных странах

Составлено автором на основе Ernst and Young. *Global oil and gas tax guide* // E&Y. – 2017. – P. 140-155 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)

Таким образом, для стран с богатой сырьевой базой очень важен налоговый режим в отношении добывающей промышленности. Анализ налоговой практики стран-лидеров в

⁴⁵ Ripley, P. The UK Oil and Gas Taxation Regime: A ‘Smash and Grab’ Approach./ P. Ripley – London: MIT Press, 2011. – P.115 URL: <https://www.abdn.ac.uk/law/documents/TheOilandGasTaxationRegime.pdf> (дата обращения 20.04.2018).

экономическом и социальном плане показал общие тенденции: сочетание базового налога на прибыль, незначительное применение роялти как гарант стабильных налоговых поступлений в бюджет страны и использование специальных налогов, ориентированных на прибыль (дополнительный доход). Преимуществами такого подхода является гибкость налоговой системы к объективному ухудшению условий. Разработка новых месторождений характеризуется более сложными условиями для разведки и разработки, поэтому такие проекты требуют высоких капитальных вложений. Так как в доходе налогоплательщика учитываются особенности месторождения при его эксплуатации, применение специального налога на доход помогает разделить налоговую нагрузку в зависимости от характеристик месторождений. Для стимулирования добычи активно применяются налоговые льготы и вычеты в странах, которые используют роялти.

Проведенный нами анализ мирового опыта налогообложения добывающей отрасли показал, что существует устойчивая тенденция отказа добывающих стран от налогообложения валовых показателей – выручки и физических объемов добытого сырья. Роялти характерны для стран, где не истощена ресурсная база и нет необходимости добывать трудноизвлекаемые запасы. (Саудовская Аравия, Кувейт, ОАЭ, Катар). Другая ситуация происходит в странах, для которых характерны более сложные условия добычи нефти и возможное снижение добычи углеводородного сырья.

Можно сделать вывод о том, что страны, которые перешли на налогообложение финансового результата, не смогли полностью реализовать преимущества этой системы. Так, ввод налога на финансовый результат не привел к существенному росту добычи нефти, у всех стран наблюдалось снижение налоговых поступлений в бюджет, а также сложности в контроле за исполнением налоговых обязательств компаниями.

2.2 Налоговая нагрузка на крупнейшие компании нефтегазового сектора

Современные реалии в России таковы, что нефтегазовая промышленность определяет максимальные поступления в бюджеты на федеральном и региональном уровнях. Действующая на текущий момент налоговая система в данной отрасли включает как общие налоги, которые присущи большинству компаний на общем режиме, так и специальные, «отраслевые» налоги и сборы.

Мы рассмотрим налоговую нагрузку на отрасль в целом, а затем перейдем к рассмотрению налоговой нагрузки на крупнейшие компании нефтегазового сектора и ее сравнению с аналогичным показателем по компаниям других стран.

По уровню налоговой нагрузки нефтегазовый сектор занимает первое место среди других отраслей (табл. 5). Так, в 2016 году по виду экономической деятельности «добыча топливно-энергетических полезных ископаемых» налоговая нагрузка составила 35,6%.

Таблица 5. Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности в 2016 г.

Вид экономической деятельности	Налоговая нагрузка, %
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	3,5
Добыча полезных ископаемых, в том числе:	32,3
<i>добыча топливно-энергетических полезных ископаемых</i>	35,6
<i>добыча иных полезных ископаемых</i>	11,9
Обрабатывающие производства	7,9
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	6,1
Строительство	10,9
Оптовая и розничная торговля	2,8
Гостиницы и рестораны	9,5
Транспорт и связь	7,2
Финансовая деятельность	15,4
Предоставление коммунальных, социальных услуг	23,4
Всего	9,6

Источник: Федеральная налоговая служба URL: www.nalog.ru (дата обращения 16.04.18)

Доля нефтегазовых доходов в общем объеме доходов федерального бюджета РФ в 2016 году⁴⁶ составила 35,99% (2014 г. – 51,28%, 2015 г. – 42,92%) (рис. 10), а доля НДПИ в общем объеме налоговых доходов федерального бюджета составила 48%⁴⁷ (рис. 11).

⁴⁶ Краткая информация об исполнении федерального бюджета за 2006–2016 гг. / Министерство финансов Рос. Федерации, офиц. сайт. URL: <https://www.minfin.ru/ru/statistics/fedbud/> (дата обращения: 16.04.2018).

⁴⁷ Аналитическая справка о поступлении администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации URL: https://analytic.nalog.ru/portal/analytical_information.ru-RU.htm (дата обращения 30.04.2018)

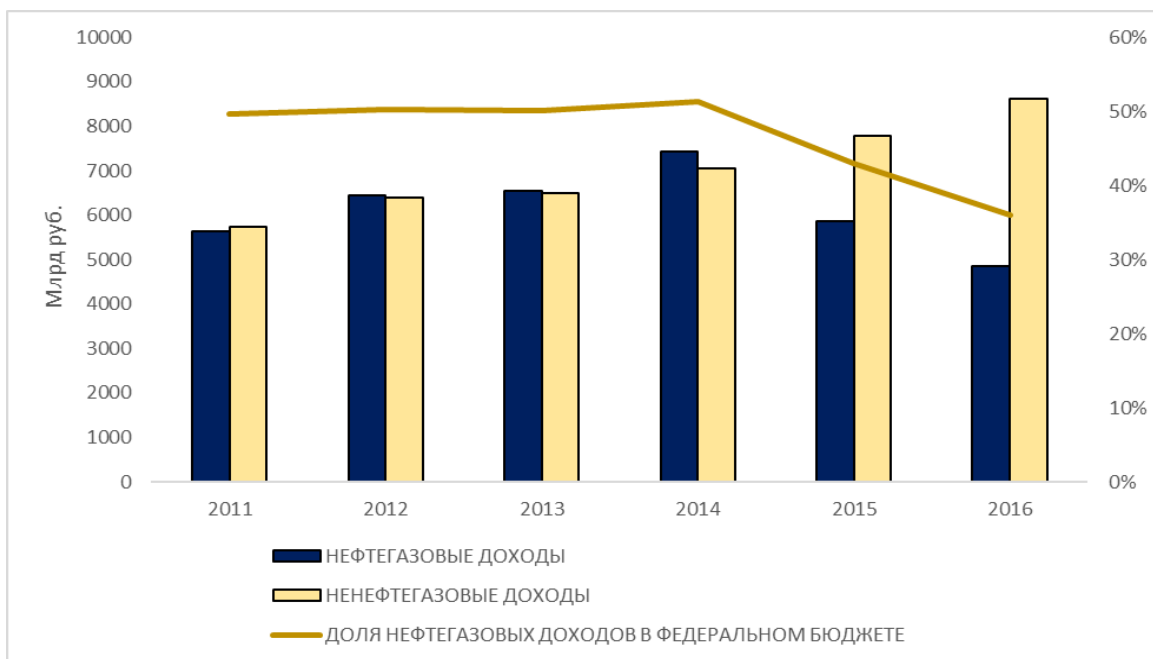


Рис.10 Динамика и соотношение нефтегазовых и нефтегазовых доходов в бюджете Российской Федерации, доля нефтегазовых доходов в федеральном бюджете страны за 2011 – 2016 гг

Составлено автором по данным Федерального казначейства URL: <http://budget.ifinmon.ru/razdely/dohody/neftegazovye-i-neftegazovye-dohody/?paramPeriod=2016> (дата обращения 13.04.2018)

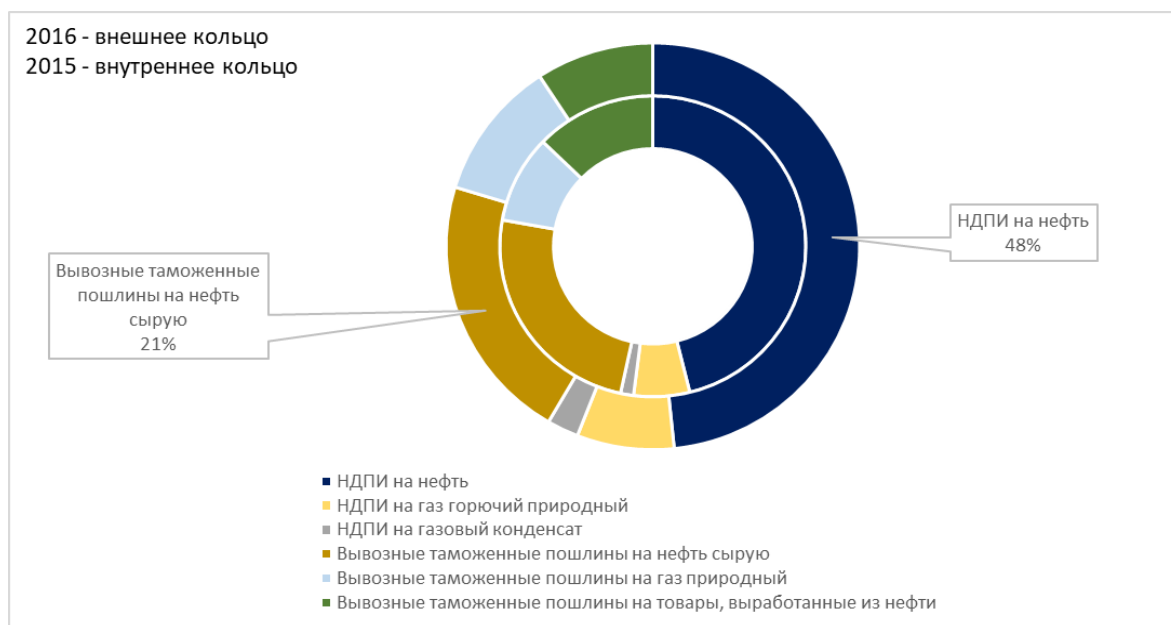


Рис.11 Структура нефтегазовых доходов за 2015 и 2016 гг

Составлено автором по данным Федерального казначейства URL: <http://budget.ifinmon.ru/razdely/dohody/neftegazovye-i-neftegazovye-dohody/?paramPeriod=2016> (дата обращения 13.04.2018)

На основе данных системы «Консультант Плюс» мы рассчитали ставку НДС в динамике с 2002 по 2017 года. Приведенные на рис. 12 данные свидетельствуют о высокой налоговой нагрузке на валовые показатели в нефтяной отрасли, что подтверждает необходимость переноса налоговой нагрузки на финансовый результат.

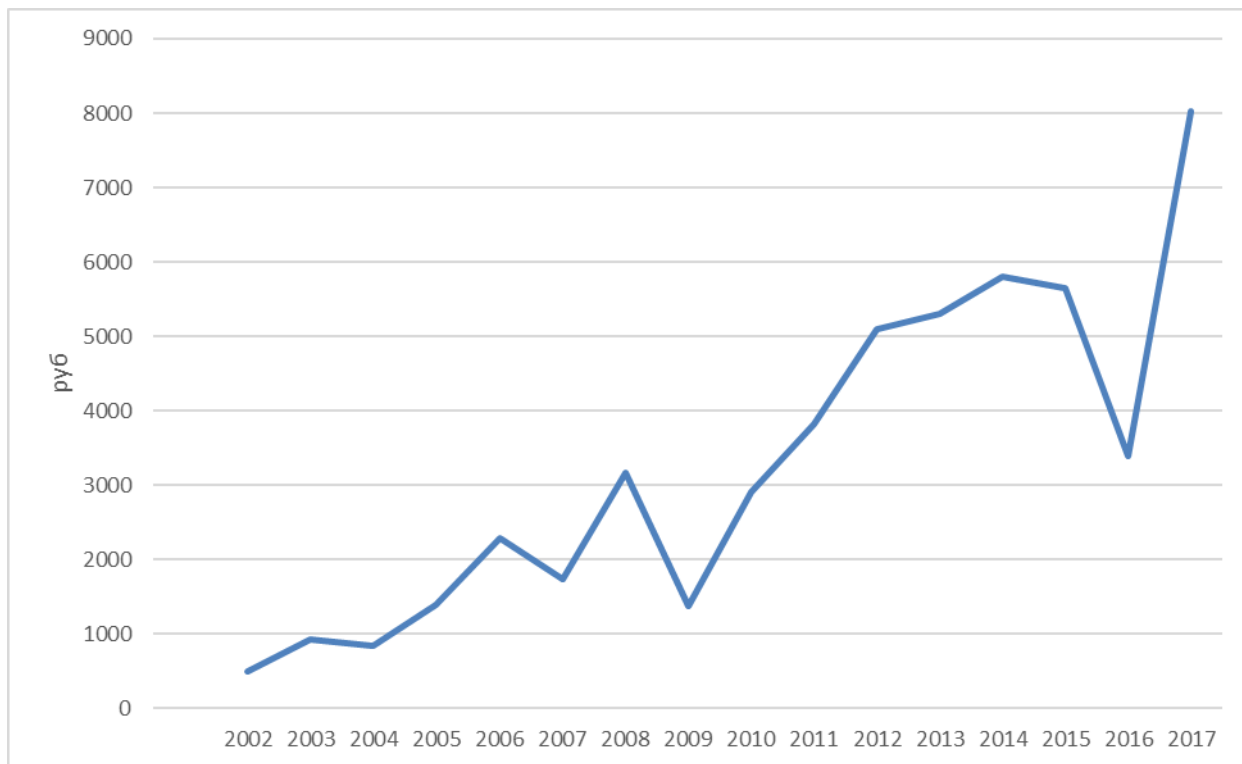


Рис.12 Ставка НДС с учетом коэффициента K_c

Источник: см. Приложение 2.

По данным проекта «Стратегии развития минерально-сырьевой базы Российской Федерации до 2030 года»⁴⁸ обеспеченность добычи нефти без учета ТРИЗ в России составляет не более 20 лет, а доля трудноизвлекаемой нефти и газа превышает 65% от общего объема, и это соотношение растет с каждым годом, поскольку преимущественно перерабатываются легкоизвлекаемые запасы.⁴⁹ В условиях действующей системы налогообложения разработка месторождений ТРИЗ, а также месторождений с сложными природными условиями нерентабельна. Это в очередной раз доказывает необходимость решительных действий в отношении механизмов налогообложения нефтедобывающих компаний.

⁴⁸ Стратегия развития минерально-сырьевой базы Российской Федерации до 2030 года. URL: <http://www.rosnedra.gov.ru/article/8743.html> (дата обращения 30.03.2018)

⁴⁹ Минэнерго: К 2035 году добыча "трудной" нефти в России увеличится более чем в два раза // Российская газета - Столичный выпуск №7448 (282). URL: <https://rg.ru/2017/12/12/minenergo-v-rf-k-2035-godu-vdvoe-uvlechitsia-dobycha-trudnoj-nefti.html> (дата обращения 29.03.2018)

В рамках нашего исследования мы поставили задачу проанализировать и сравнить уровень налоговой нагрузки на нефтедобывающие российские и иностранные компании.

Мы рассмотрели следующие российские компании нефтегазового сектора: ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Газпром нефть», ПАО «Лукойл», ПАО АНК «Башнефть», ПАО «Татнефть» и нефтяные компании Imperial Oil Ltd, British Petroleum, Statoil, Exxon и Woodside Petroleum за 2012-2016 годы. Мы выбрали по одному из крупнейших представителей нефтегазового сектора из каждой страны (Канада, Великобритания, Норвегия, США и Австралия соответственно), чтобы наглядно увидеть влияние специфических особенностей налоговой политики в нефтедобывающей отрасли на компании.

В качестве источника информации были использованы финансовая отчетность и годовые отчеты компаний.

Объемы добычи сырой нефти рассмотренных крупнейших компаний в динамике с 2012 по 2016 гг. представлены в табл. 6 ниже.

Таблица 6. Объемы добычи крупнейших нефтегазовых компаний России и зарубежья
(млн т. нефтяного эквивалента)

Компании	2016	2015	2014	2013	2012
Российские компании					
Роснефть	210	202,8	204,9	189,2	122
Лукойл	92,0	100,7	97,2	90,8	89,8
Газпром нефть	59,85	55,67	52,06	50,58	50,78
Татнефть	28,7	27,2	26,53	26,4	26,3
Башнефть	21,38	19,9	17,8	16,1	15,4
Иностранные компании					
Imperial Oil Ltd	18,1	17,1	14,0	13,0	12,4
BP	55,9	54,7	49,6	58,5	58,7
Exxon	201,8	204,0	197,6	207,9	211,0
Statoil	50,7	51,6	48,1	47,3	31,5
Woodside Petroleum	13,286	12,908	13,314	12,18	11,9

Составлено автором по данным Годовых отчетов компаний ПАО «НК «Роснефть» (<https://www.rosneft.ru/>), ПАО «Газпром нефть» (<http://www.gazprom-neft.ru/>), ПАО «Лукойл» (<http://www.lukoil.ru/>), ПАО АНК «Башнефть» (<http://www.bashneft.ru/>), ПАО «Татнефть» (<http://www.tatneft.ru/>), Imperial Oil Ltd (<http://www.imperialoil.ca/>), Statoil (<https://www.statoil.com/>), Exxon (<http://corporate.exxonmobil.com/>) и Woodside Petroleum (<http://www.woodside.com.au/Pages/home.aspx>) (дата обращения 27.04.2018)

В ходе рассмотрения финансовой отчетности компаний было обнаружено, что ПАО «Лукойл» и ПАО «Башнефть» отражают акцизы и экспортные пошлины одной суммой, поэтому мы объединили суммы по этим платежам для других компаний для сравнения (См. рис. 13). Анализ структуры налоговых выплат российских компаний показал, что компании платят больше отраслевых налогов, таких как налог на добычу полезных ископаемых, экспортные пошлины и акцизы. С 2014 года заметно сильное сокращение доли экспортной пошлины и увеличение доли НДС в структуре налоговой нагрузки. Эта тенденция связана с малым и большим налоговым маневром.

Напомним, что под нефтяным налоговым маневром понимается снижение вывозных таможенных пошлин с одновременным увеличением других налогов на нефть. В 2013 году ввели малый налоговый маневр, а в 2014 – большой налоговый маневр, который характеризовался значительным снижением ставки экспортных пошлин на нефть и повышением ставки НДС.⁵⁰

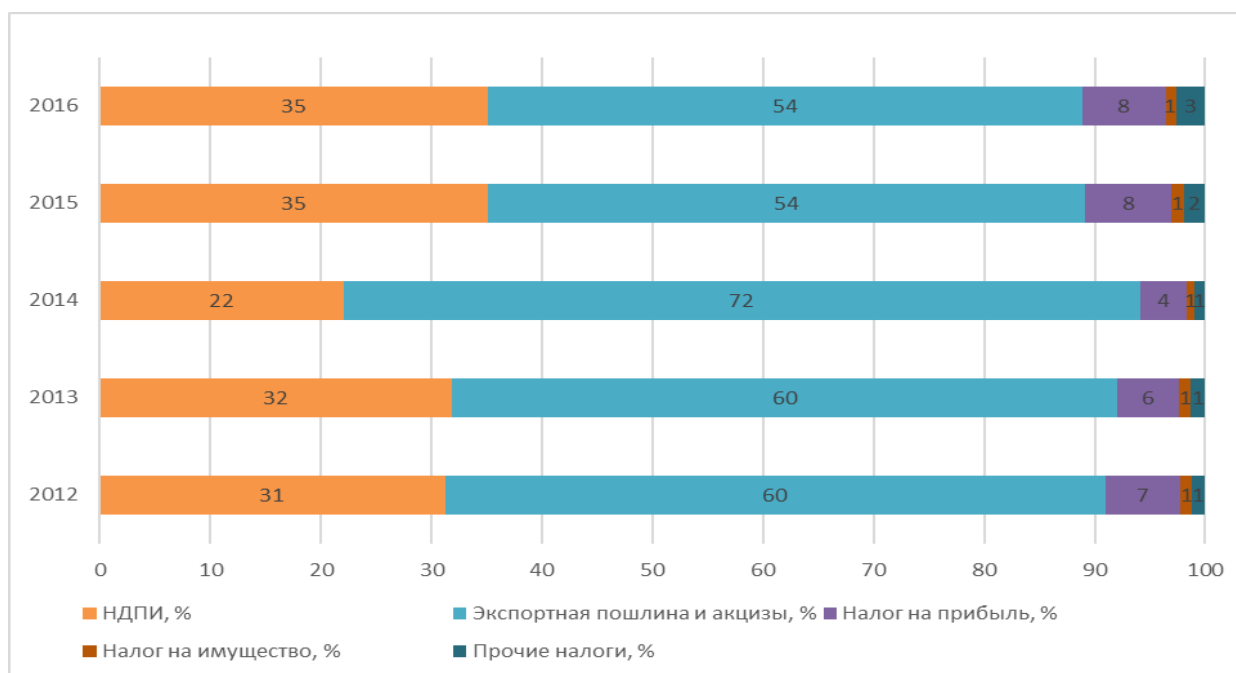


Рис.13 Структура налоговых выплат нефтедобывающих компаний России за 2012-2016 годы (средние значения по 5 крупнейшим компаниям)

Рассчитано по данным Годовых отчетов компаний ПАО «НК «Роснефть» (<https://www.rosneft.ru/>), ПАО «Газпром нефть» (<http://www.gazprom-neft.ru/>), ПАО «Лукойл» (<http://www.lukoil.ru/>), ПАО АНК «Башнефть» (<http://www.bashneft.ru/>), ПАО «Татнефть» (<http://www.tatneft.ru/>) (дата обращения 27.04.2018)

⁵⁰Выгон, Г. Нефтяные налоговые маневры: что дальше? / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Ежов // Москва: VYGON Consulting, 2015. - С 19. URL: https://vygon.consulting/upload/iblock/2af/vygon_consulting_taxmaneuvers.pdf (дата обращения 22.04.2018)

В 2014 году доля отраслевых налогов в общем объеме налоговой нагрузки достигла своего максимума за рассматриваемый период (94%), и затем наблюдается ее снижение до 89% в 2016 году.

За период с 2012-2015 годов наблюдается рост НДПИ по всем компаниям, что объясняется двумя причинами – ростом объемов добычи нефти и ростом ставок НДПИ. Например, лидер по добыче нефти среди рассматриваемых компаний ПАО «НК Роснефть» в 2013 году приобрел компанию ТНК-BP Ltd, поэтому объем добычи в этой компании вырос на 57%. Однако в 2016 году у всех компаний расходы по налогу на прибыль снизились в связи с пересмотром ставки налога в результате снижения цены на нефть. (Рис. 14)

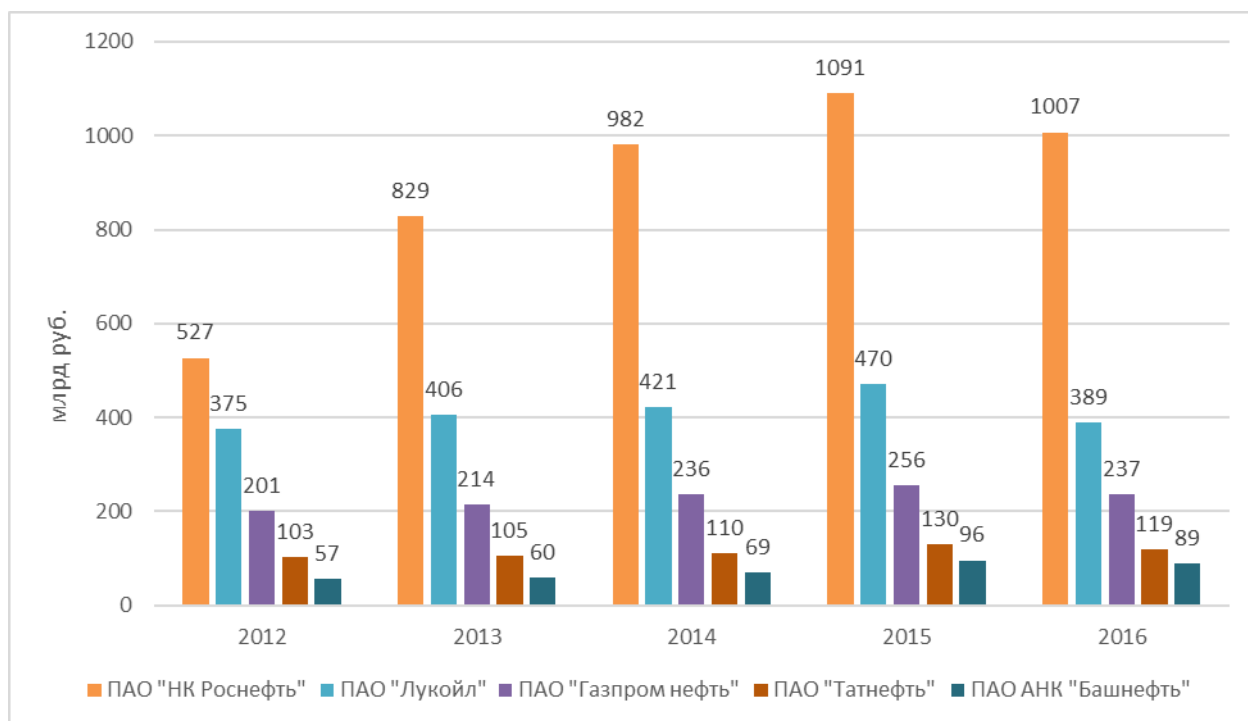


Рис.14 Динамика налога на добычу полезных ископаемых нефтедобывающих компаний России за 2012 – 2016 года

Рассчитано по данным Годовых отчетов компаний ПАО «НК «Роснефть» (<https://www.rosneft.ru/>), ПАО «Газпром нефть» (<http://www.gazprom-neft.ru/>), ПАО «Лукойл» (<http://www.lukoil.ru/>), ПАО АНК «Башнефть» (<http://www.bashneft.ru/>), ПАО «Татнефть» (<http://www.tatneft.ru/>) (дата обращения 27.04.2018)

Налоговая нагрузка на иностранные компании включает налог на прибыль и другие отраслевые налоги. Важно отметить, что суммы отраслевых налогов в отличие от налога на прибыль не раскрываются в составе отчетности, их можно увидеть в годовых отчетах, либо в приложениях к отчетности.

В целом, можно сделать вывод, что доля налога на прибыль в структуре налоговых платежей в иностранных компаниях постепенно снижается, что объясняется снижением прибыли до налогообложения. Компания British Petroleum была исключена из выборки, так как за 2015 и 2016 год значение налога на прибыль было отрицательным из-за убытка, полученного в связи с последствиями разлива нефти в Мексиканском заливе в 2015 году (См. Рис. 15).

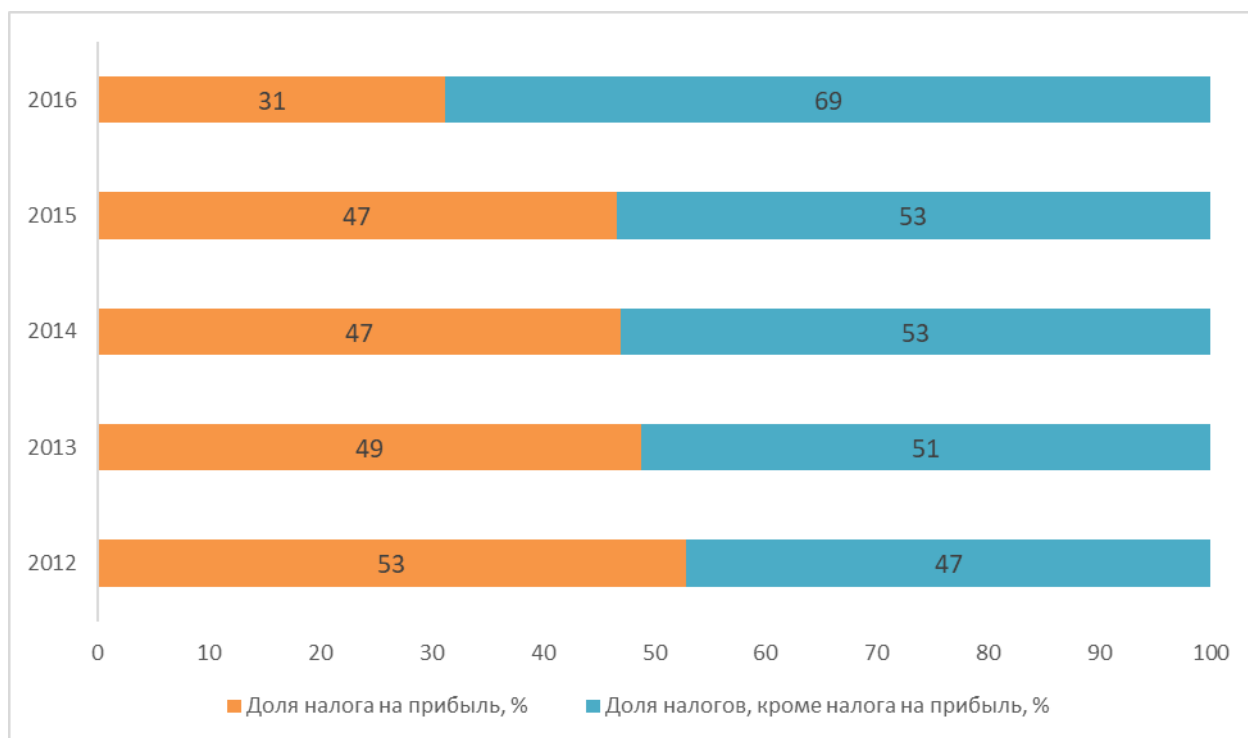


Рис.15 Структура налоговых выплат нефтесыскающих иностранных компаний за 2012-2016 годы (средние значения по 4 крупнейшим компаниям)

Рассчитано по данным Годовых отчетов Imperial Oil Ltd (<http://www.imperialoil.ca/>), Statoil (<https://www.statoil.com/>), Exxon (<http://corporate.exxonmobil.com/>) и Woodside Petroleum (<http://www.woodside.com.au/Pages/home.aspx>) (дата обращения 27.04.2018)

Мы провели сравнительный анализ доли общей суммы налогов в выручке российских и иностранных компаний за период с 2012 по 2016 год (см. табл. 7). Из данных таблицы можно сделать вывод о том, что доля налоговой нагрузки в выручке нефтесыскающих компаний России значительно выше, чем у иностранных представителей. Например, в 2016 году значение доли налогов в выручке ПАО «НК Роснефть» достигло 42% - это максимальное значение среди рассматриваемых компаний, наименьшее значение – у ПАО «Лукойл» 19%.

Таблица 7. Доля налоговой нагрузки в выручке компаний нефтяного сектора за период 2012-2016 гг.

Компании	2016	2015	2014	2013	2012
Российские компании					
«Роснефть»	42%	45%	55%	54%	53%
Лукойл	19%	21%	25%	27%	28%
Газпром нефть	36%	38%	45%	47%	47%
Татнефть	28%	31%	30%	30%	62%
Башнефть	35%	36%	45%	42%	41%
Иностранные компании					
Imperial Oil Ltd	8%	9%	8%	7%	8%
British Petroleum	-1%	-1%	1%	4%	4%
Exxon	20%	38%	52%	60%	62%
Statoil	11%	16%	19%	20%	23%
Woodside Petroleum	18%	5%	20%	14%	27%

Составлено автором по данным Годовых отчетов компаний ПАО «НК «Роснефть» (<https://www.rosneft.ru/>), ПАО «Газпром нефть» (<http://www.gazprom-neft.ru/>), ПАО «Лукойл» (<http://www.lukoil.ru/>), ПАО АНК «Башнефть» (<http://www.bashneft.ru/>), ПАО «Татнефть» (<http://www.tatneft.ru/>), Imperial Oil Ltd (<http://www.imperialoil.ca/>), Statoil (<https://www.statoil.com/>), Exxon (<http://corporate.exxonmobil.com/>) и Woodside Petroleum (<http://www.woodside.com.au/Pages/home.aspx>) (дата обращения 27.04.2018)

В то же время, максимальное значение доли налогов в выручке иностранных компаний наблюдалось у Exxon, оно превышает значение ПАО «Лукойл» на 1 п.п. и составляет 20%. Отрицательное значение доли налогов в выручке компании British Petroleum связано с полученными убытками из-за утечки нефти в Мексиканском заливе. Если посмотреть на данные за 2013 год, можно сделать вывод о том, что у данной компании наименьшая доля налоговой нагрузки в выручке – всего 1 п.п.

Важно отметить, что если для нефтедобывающих компаний России высокая налоговая нагрузка является следствием высоких отраслевых налогов – НДС, таможенной пошлины и акцизов, то у иностранных компаний доля отраслевых налогов (кроме Exxon) варьируется от 0,4% до 9,1% (см. табл. 8.) К отраслевым налогам мы отнесли те налоги, которые уплачиваются только компаниями нефтедобывающего сектора. Так как для каждой из рассматриваемых стран они разные, поэтому мы их объединили одним понятием.

Таблица 8. Доля «отраслевых налогов» в выручке иностранных компаний нефтяного сектора за период 2012-2016 гг.

	Exxon	Imperial Oil Ltd	BP	Statoil	Woodside Petroleum
2012	21,8%	4,3%	2,2%	9,1%	8,4%
2013	22,7%	4,3%	1,9%	8,5%	3,2%
2014	19,9%	4,3%	0,8%	8,1%	1,5%
2015	19,6%	5,9%	0,5%	7,2%	2,6%
2016	18,1%	6,6%	0,4%	4,9%	4,3%

Составлено автором по данным Годовых отчетов компаний Imperial Oil Ltd (<http://www.imperialoil.ca/>), Statoil (<https://www.statoil.com/>), Exxon (<http://corporate.exxonmobil.com/>) и Woodside Petroleum (<http://www.woodside.com.au/Pages/home.aspx>) (дата обращения 27.04.2018)

В табл. 9 приведен показатель доли налоговой нагрузки на баррель добычи нефтяного эквивалента. среди компаний России, Канады, США, Великобритании, Австралии и Норвегии. Таким образом, можно заметить, что уровень налогов на баррель нефтяного эквивалента. российских компаний выше, чем у компаний других стран. Относительно компаний других стран Imperial Oil Ltd добывает меньше нефти, поэтому показатель у этой компании выше. На втором месте находится Statoil в связи с высоким уровнем налоговой нагрузки и также небольшим объемом добычи нефти.

Таблица 9. Доля общей налоговой нагрузки на баррель добычи нефтяного эквивалента российских и иностранных компаний нефтяного сектора за 2012-2016 гг.
(долл. США/барр. нефтяного эквивалента.)

Компании	2016	2015	2014	2013	2012
Российские компании					
«Роснефть»	82	114	113	59	56
Лукойл	89	119	110	62	55
Газпром нефть	78	100	94	53	47
Татнефть	47	62	42	23	81
Башнефть	80	111	124	67	60
Иностранные компании					
Imperial Oil Ltd	15	19	27	24	28
British Petroleum	-4	-5	11	32	34
Exxon	4	9	24	30	32

Продолжение Таблицы 9

Компании	2016	2015	2014	2013	2012
Statoil	13	25	55	63	125
Woodside Petroleum	8	3	12	11	20

Составлено автором по данным Годовых отчетов компаний ПАО «НК «Роснефть» (<https://www.rosneft.ru/>), ПАО «Газпром нефть» (<http://www.gazprom-neft.ru/>), ПАО «Лукойл» (<http://www.lukoil.ru/>), ПАО АНК «Башнефть» (<http://www.bashneft.ru/>), ПАО «Татнефть» (<http://www.tatneft.ru/>), Imperial Oil Ltd (<http://www.imperialoil.ca/>), Statoil (<https://www.statoil.com/>), Exxon (<http://corporate.exxonmobil.com/>) и Woodside Petroleum (<http://www.woodside.com.au/Pages/home.aspx>) (дата обращения 27.04.2018)

Подводя итог, можно сделать вывод о том, что российские компании по сравнению с компаниями стран-лидеров по добыче нефти в мире испытывают большую налоговую нагрузку за счет большой доли «отраслевых» налогов, таких как НДС, экспортная пошлина и акцизы, в то время как у иностранных компаний (кроме Exxon) доля налогов, характерных для нефтегазовой отрасли не превышает 9,1% за период с 2012 по 2016 год. С помощью данного проведенного анализа мы пришли к выводу, что действующая налоговая система в отношении нефтедобывающего сектора создает большую налоговую нагрузку на компании, поэтому необходимо отойти от налогообложения валовых показателей к налогообложению финансовых показателей, что стимулировало бы компании вкладывать средства в разработку новых месторождений и работать с трудноизвлекаемыми запасами.

Вместе с тем не стоит забывать о важности налоговых поступлений от нефтегазовой отрасли в бюджеты страны, поэтому налоговые реформы должны быть разбиты на несколько этапов для более плавного перехода. На настоящий момент существуют два альтернативных пути развития налоговой системы в отношении налогообложения добычи нефти, которые мы подробно рассмотрим и сравним в следующем параграфе.

ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЯНОЙ ОТРАСЛИ В РФ

3.1 Сравнение альтернатив НДС – налога на финансовый результат и налога на дополнительный доход от добычи углеводородов

Обсуждение реформирования системы налогообложения нефтегазовой отрасли, а также прогноз сценариев дальнейших событий и последствий предполагаемых изменений занимают важную роль на сегодняшний день. Какими критериями должна обладать новая система налогообложения, исходя из проблем, выделенных нами ранее?

- безусловно, она должна содействовать обеспечению бюджетной и энергетической безопасности страны;
- в ней должен присутствовать механизм изъятия рентного дохода, построенный с учетом принципов справедливости и оптимальности;
- должна быть ориентирована на привлечение инвестиций в сферы инноваций и воспроизводства сырьевой базы;
- быть направленной на сбережение ресурсов с помощью использования новых, более лояльных технологий добычи сырья, увеличения коэффициентов извлечения ресурсов, эффективного воплощения мер по восстановлению нарушенных участков;
- обеспечивать защиту прав населения, проживающего на месте добычи нефти и газа с помощью эффективного механизма распределения налоговых доходов, социальных компенсаций со стороны компаний, создания специальных резервных фондов, направленных на помощь молодежи.⁵¹

Обозначим главные недостатки действующей налоговой системы относительно добычи нефти:

- Действующая налоговая система (далее ДНС) не учитывает издержки компаний на добычу и разведку месторождений, что не способствует росту капитальных вложений в разработку и не привлекает инвестиции;

⁵¹ Гринкевич, Л. Налоговый маневр в нефтегазовом секторе: какая система налогообложения добычи полезных ископаемых нужна России? / Л. Гринкевич // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Сибирская академия финансов и банковского дела, 2017. №4. – С. 62.

- Возникают трудности с администрированием в связи с множеством льгот для НДСП;
- Совокупная налоговая нагрузка на нефтедобывающие компании выше, чем на компании других отраслей, что не стимулирует разведку труднодоступных месторождений.

В 1 главе данной работы был представлен краткий обзор последних предложений относительно реформирования системы налогообложения нефтедобывающего сектора. Министерство финансов выступило против данного проекта(НФР) по причине избирательности налога и отсутствия уплаты НДСП.⁵² Поэтому осенью 2015 года проект по НФР был отложен, а внимание было передано налогу на дополнительный доход.

На данный момент предпочтение отдается налогу на дополнительный доход, поэтому мы провели сравнительный анализ предлагаемых налога на финансовый результат и налога на добавленный доход, чтобы выяснить, по каким параметрам НДС представляется более привлекательным. Основные результаты приведены в табл. 10, а комментарии и разъяснения даны ниже.

Таблица 10. Сравнительный анализ НДС и НФР

	НДС	НФР
Месторождения	<p>Группа 1. Гринфилды* в ВС (выработанность < 5%)</p> <p>Группа 2. Гринфилды в ЗС (с выработанностью менее 5% с совокупными запасами не более 50 млн тонн.)</p> <p>Группа 3. Браунфилды** в ЗС (выработанность от 10% до 80%, при квоте на добычу не более 15 млн тонн)</p> <p>Группа 4. Месторождения ТРИЗ (льгота по ЭП)</p>	«Браунфилды» (ХМАО и ЯНАО) – закрытый перечень

* Гринфилд – относительно молодое месторождение, на котором разработка начата с нуля.

** Браунфилд – месторождение, на котором разработка ведется уже давно.

⁵² Минэнерго предложило оживить работу над законопроектом по налогу на финрезультат. URL: <http://www.interfax.ru/business/507213> (дата обращения 20.04.2018)

Продолжение Таблицы 10

	НДД	НФР
Объект налогообложения	Дополнительный доход от добычи углеводородного сырья (разница между суммой реализации добытого сырья и издержками)	Прибыль от реализации добытой нефти
Налоговая база	- Выручка за вычетом фактических расходов - Фактические расходы включают кап. затраты, для которых есть фиксированное ограничение в 9520 руб. на тонну (или 20\$ за баррель нефти при условии баррель нефти = 0,1364 тонн нефти, а курс \$ равен 65 рублей).	- Прибыль от реализации сырья - Расходы не ограничены, предусмотрен аплифт 40% за 4 года - налоговая база определяется обособленно
Налоговая ставка	50% в федеральный бюджет	60%: - 48% в федеральный бюджет - 12% в бюджет субъекта
Налоговый учет	Учет объема сырья, а также доходов и расходов производится отдельно по каждому участку недр	Учет объема сырья, а также доходов и расходов производится отдельно по каждому участку недр
Как осуществляется переход с НДС и обратно	НДД применяется по умолчанию. Компании могут в добровольном порядке отказываться от НДС (но есть ограничения)	Компании добровольно выбирают НДС или НФР. Не ранее, чем через 5 лет после перехода на НФР можно перейти на НДС
НДС	Предусматривается сниженная ставка НДС	НФР – полная замена НДС
Экспортные пошлины	Группа 1, 4: с начала промышленной добычи в течение 9 лет освобождение от таможенных пошлин; Ставка экспортной пошлины вычитается из ставки НДС	Сохраняются

Источник: Рябов, А. Переход к налогообложению нефтегазовой отрасли на основе финансового результата: российские реалии и международный опыт / А. Рябов // Москва: KPMG., 2016. URL: http://oilgascom.com/wp-content/uploads/2016/10/Nalogi_KPMG_Ryabov.pdf (дата обращения 13.03.18)

Итак, дадим комментарии по каждому из рассмотренных пунктов.

Законопроект ХМАО мог быть введен лишь на закрытом перечне месторождений – браунфилдов в качестве эксперимента. В проекте от Минфина раскрывается более обширный перечень возможных пилотов, а также компании все еще могут подавать заявки на участие.⁵³ Если государство ставит перед собой цель создать более эффективные условия добычи сырья, то площадками для экспериментального применения НДД должны стать нерентабельные месторождения при текущей налоговой системе. В первую очередь к таким участкам относят «браунфилды», не имеющие льгот по выработанности, а также «гринфилды» Западной Сибири. На данный момент известны 4 группы месторождений:

- 1 группа – «гринфилды» со степенью выработанности 5%, расположенные на территории Якутии, Иркутской области, Красноярского края и Ненецкого автономного округа;
- 2 группа – «50 млн т, находящиеся в Тюменской области, ХМАО, ЯНАО и Коми; гринфилды» с совокупным уровнем извлекаемых запасов по всем участкам недр менее
- 3 группа – «браунфилды» в Западной Сибири со степенью выработанности от 10% до 80% и совокупным уровнем добычи не более 15 млн т;
- 4 группа – указанные в Примечании 8 к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности ЕАЭС⁵⁴, для которых применяется льготная ставка по экспортной пошлине.

Различие объекта налогообложения проектов состоит в том, что для НДД он более широк: компании могут включать доход от добычи всего добытого сырья, а не только реализованной нефти.

В отличие от НФР, существует ограничение размера вычитаемых расходов, и налоговая база рассчитывается по строго установленной формуле аналогично налогу на

⁵³ «Газпром нефть» переводит Новопортовское месторождение на НДД.

URL:<https://oilcapital.ru/news/upstream/12-02-2018/gazprom-neft-perevodit-novoportovskoe-mestorozhdenie-na-ndd> (дата обращения 16.04.2018)

⁵⁴ Примечания к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза

URL:http://www.eurasiancommission.org/ru/act/trade/catr/ett/Documents/TNVED_13.07.2017.pdf (дата обращения 13.04.2018)

добычу полезных ископаемых. Концепция НФР содержит «апплифт» - в упрощенном виде это согласованная процентная ставка, на которую повышаются вычитаемые затраты.⁵⁵

Формула расчета НДД приведена на рис. 16.

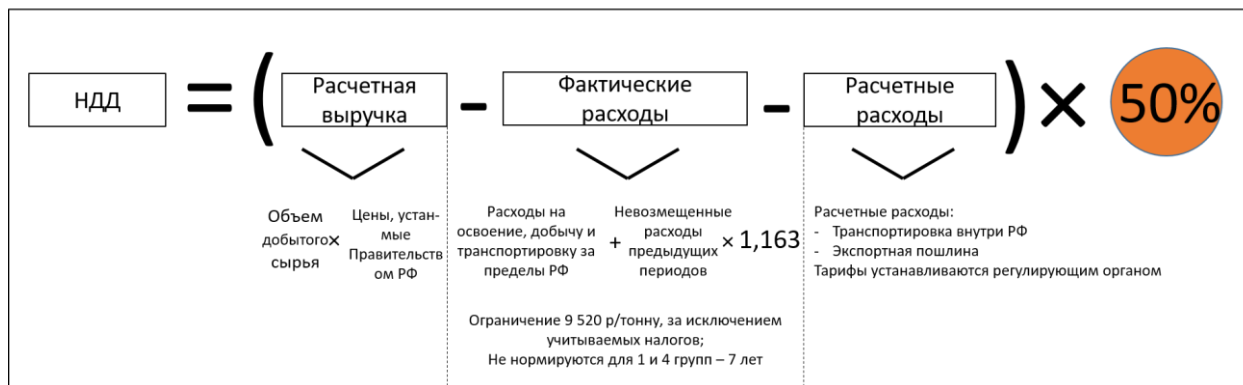


Рис.16 Формула предлагаемого налога на дополнительный доход

Источник: Рябов, А. Переход к налогообложению нефтегазовой отрасли на основе финансового результата: российские реалии и международный опыт / А. Рябов // Москва: KPMG., 2016. URL: http://oilgascom.com/wp-content/uploads/2016/10/Nalogi_KPMG_Ryabov.pdf (дата обращения 13.03.18)

Поступления по НДД будут идти только в федеральный бюджет, как и поступления по НДС.

Самым важным отличием является наличие обязанности уплачивать НДС при режиме НДД (при НФР уплата НДС отменяется). По нашему мнению, это сформирует некую «подушку безопасности» для бюджета страны. По данным Росстата сумма поступлений по НДС составила 4130,4 млрд рублей⁵⁶, что составляет около 48% всех нефтегазовых платежей в бюджет РФ и говорит о значимости данного налога. Механизм НДД предусматривает предоставление льгот месторождениям 1,2 и 4 групп: для 1 и 4 групп ставка НДС будет умножаться на понижающий коэффициент 40% - в течение первых 6 лет разработки, 60% - на седьмой год, 80% - на восьмой, 100% - с 9 года. Объекты 2 группы смогут применить понижающий коэффициент 50% в течение первых двух лет с начала работы, 75% - на третий год и 100% - на четвертый.

Что касается экспортных пошлин, то при НФР они полностью сохраняются, а при НДД для 1 и 4 групп предусматривается освобождение от уплаты в течение 9 лет с начала промышленной разработки.

⁵⁵ Изменения и тенденции в регулировании ТЭК России и мира: в фокусе II квартал 2017 // Аналитический центр при правительстве РФ при участии Московского нефтегазового центра ЕУ. – 2017. - С.11 URL: <http://ac.gov.ru/files/publication/a/13892.pdf> (дата обращения 19.04.2018)

⁵⁶ Федеральная служба государственной статистики URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения 17.04.2018)

Концепция НДД так или иначе нивелирует недостатки действующей налоговой системы. Уход от зависимости налоговых платежей нефтедобывающих компаний к выручке является основным направлением предлагаемых новаций. Тем не менее, на наш взгляд, существует перечень моментов, которые требуют дополнительной проработки.

3.2 Последствия введения НДД для российских нефтедобывающих компаний

Предполагается, что законопроект о налоге на дополнительный доход вступит в силу уже в ближайшем будущем, в 2019 году. Несмотря на то, что планируется вводить налог на пилотных месторождениях, список которых все еще может измениться⁵⁷, мы полагаем, что законопроект требует доработки. Прежде всего, необходимо рассмотреть основные положительные и отрицательные стороны налога на дополнительный доход, затем проанализировать влияние, которое может оказать введение налога для компаний и государства.

Рассмотрим основные преимущества и недостатки налога на дополнительный доход.

Одной из стратегических задач государства является стимулирование компаний к разработке новых нерентабельных месторождений. Однако на начальных этапах разработки помимо высоких затрат на этот этап, компании должны платить существенную долю выручки государству в форме налогов. Эксплуатация объектов с высокой степенью выработанности также требует больших вложений. В целом, в текущих условиях налогообложения, компаниям невыгодно инвестировать в разработку перечисленных месторождений. На данный момент эта проблема решается предоставлением точечных льгот в виде понижающих коэффициентов. Преимущество НДД в том, что он призван унифицировать подход к налогообложению проектов и заменить множество льгот прозрачной и понятной налоговой схемой налогообложения.

Следует отметить еще один важный плюс, что при НДД возможна эксплуатация нерентабельных месторождений, так как расчет налога учитывает расходы, понесенные компанией в процессе разработки, а налоговая нагрузка до момента окупаемости объекта станет пониженной по сравнению с текущей налоговой системой. Конечно возникает логичное предположение, что налоговые поступления в бюджет в первых годах разработки

⁵⁷ Новопортовское месторождение может войти в список «пилотов» по применению НДД
 URL: <https://allpetro.ru/novoportovskoe-mestorozhdenie-mozhet-vojtj-v-spisok-pilotov-po-primeneniyu-ndd> (дата обращения 05.05.2018)

снизятся, но, во-первых, это актуально только для нерентабельных месторождений, а во-вторых, платежи по НДПИ не отменяются.

Механизм НДД предусматривает ведение отдельного учета доходов и расходов по каждому месторождению, что усложняет администрирование для компаний.

Чтобы снизить налогооблагаемую базу и платить меньшую сумму налогов, можно предположить, что компании захотят искусственно завысить свои расходы, что также является недостатком НДД. Чтобы предотвратить данную ситуацию, в законопроекте прописан лимит вычитаемых расходов – 9 520 рублей на тонну сырья. Для месторождений 1 и 4 группы – это требование применяется спустя 8 лет после начала промышленного добычи сырья, а для 2 группы – 3 лет. Стоит отметить, что для 1 и 4 группы как наименее рентабельных предусмотрена возможность уменьшения налоговой базы на исторические убытки с 2011 года.

Следует отметить, что в законопроекте не предусмотрено снижения ставки НДПИ на природный и попутный нефтяной газ.

Результаты исследования приведены в табл. 11.

Таблица 11. Преимущества и недостатки введения налога на добавленный доход

Преимущества НДД	Недостатки НДД
Стимулирует вложения инвестиций в сектор нефтедобычи путем снижения рисков инвесторов	Сложен в администрировании со стороны компаний по сравнению с роялти (необходимость ведения отдельного учета по месторождениям, невозможность распределения расходов между месторождениями)
Благоприятен для компаний, так как не взимается до тех пор, пока не покроются капитальные и эксплуатационные расходы	Бюджетные доходы по налогу не поступают до момента окупаемости проекта
Создает стимулы для разработки новых и труднодоступных месторождений	Может ослабить стремление недропользователей повышать эффективность деятельности за счет искусственного повышения затрат, которое привело бы к снижению налогооблагаемой базы
Делает возможным изъятие государством более высокого объема рентных доходов с проектов с высокой рентабельностью	

Источник: Абдулкадыров, А. Налоговое стимулирование инновационного развития нефтегазового сектора экономики России/ А. Абдулкадыров, Д. Ефимова // Проблемы современной науки и образования. – Иваново: ООО «Олимп», 2017. № 23. – С. 45

Очевидно, что до тех пор, пока официально не опубликуют параметры данного налога, детальное рассмотрение его влияния на отрасль и поступлений в бюджет не представляется возможным. В дальнейшем, при построении нашей прогнозной модели налоговой нагрузки на добывающие компании мы опирались на опубликованные данные СМИ, статистические данные и данные, публикуемые нефтедобывающими компаниями.

В Приложении 3 приведены расчеты налоговой нагрузки на компании при действующей системе налогообложения добычи нефти без льгот и с льготами, а также при налоге на дополнительный доход для всех групп месторождений. В табл. 12 представлены параметры, используемые нами при расчетах.

Таблица 12. Параметры НДД, используемые при построении прогнозной модели налоговой нагрузки на нефтедобывающие компании в данном исследовании

Параметр	Значение
Объем добытого сырья	1 баррель
Цена на нефть (при курсе \$ 65 рублей и 1 барр = 0,1364 тонн)	50 \$/барр
Вычитаемые расходы	11,14 \$/барр ⁵⁸
Лимит вычитаемых расходов для гринфилдов	20\$/барр
НДПИ (при ДНС)	17,5\$/барр

Составлено автором.

Поскольку мы предположили, что мировая цена на нефть марки «Юралс» равна 50\$/барр, то формула для расчета экспортной пошлины выглядит следующим образом:

$$\text{Экспортная пошлина} = 4\$ + 0,42 \text{ \$/барр} * (50\$ - 25\$)$$

На основе расчетов мы пришли к следующим выводам. Налоговая нагрузка при НДД для всех групп месторождений ниже, чем при действующей налоговой системе без льгот.

В первые 6 лет гринфилды Восточной Сибири получают льготу по НДПИ – 40% с постепенным возрастанием и освобождение от уплаты вывозной таможенной пошлины в течение первых 9 лет. Суммарная доля НДПИ и ЭП за этот период схожа с долей налогов при льготных условиях на текущий момент. С 7 года налоговая нагрузка постепенно

⁵⁸ Cost of producing a barrel of oil and gas URL: <http://graphics.wsj.com/oil-barrel-breakdown/> (дата обращения 15.04.2018)

повышается, однако она все равно ниже налоговой нагрузки при действующей системе налогообложения. На рис. 17,18,19,20 представлена структура налоговой нагрузки при ДНС и НДД на всех группах месторождений: браунфилдах Западной Сибири, Гринфилдах Восточной и Западной Сибири, месторождениях, указанных в Примечании 8 к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности ЕАЭС при НДД и на месторождениях без льгот и шельфовых месторождениях при ДНС.

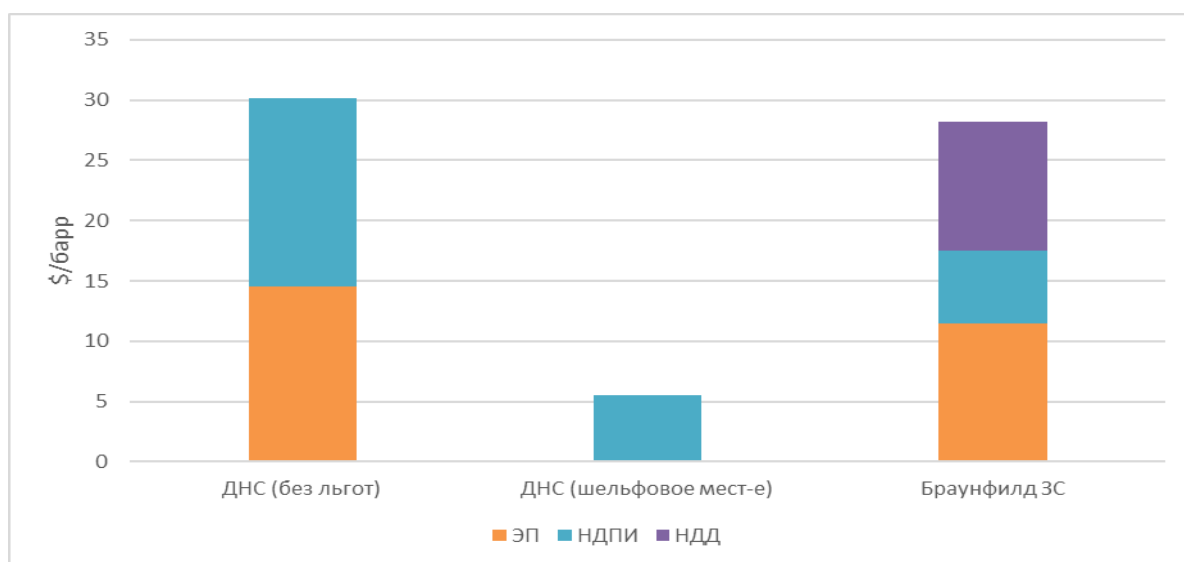


Рис.17 Структура налоговой нагрузки при ДНС и НДД на браунфилдах

Составлено автором.

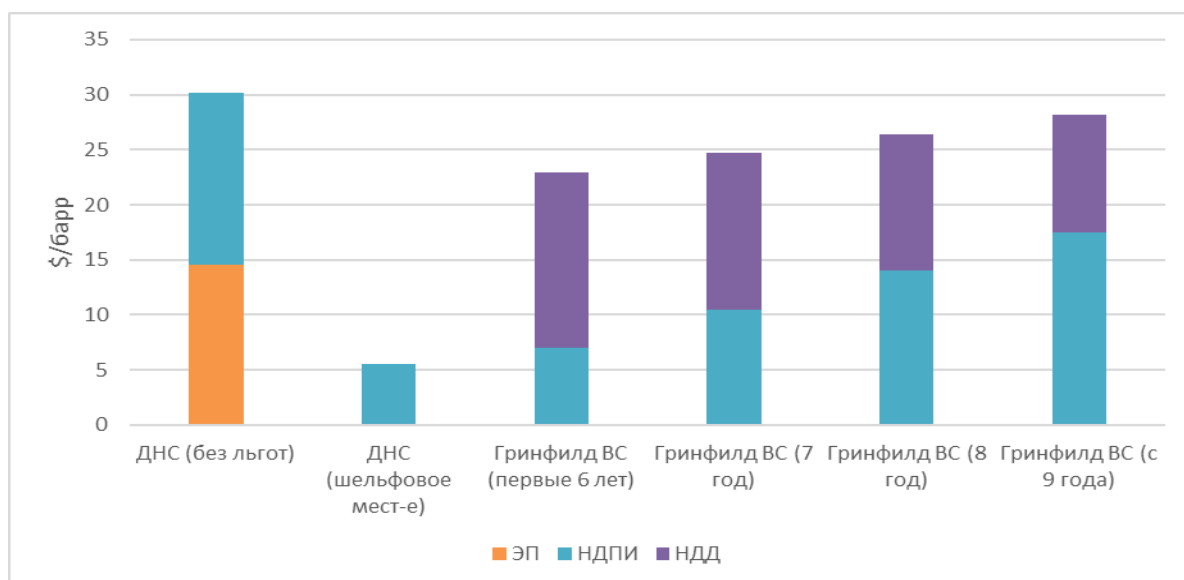


Рис.18 Структура налоговой нагрузки при ДНС и НДД на гринфилдах Восточной Сибири

Составлено автором.

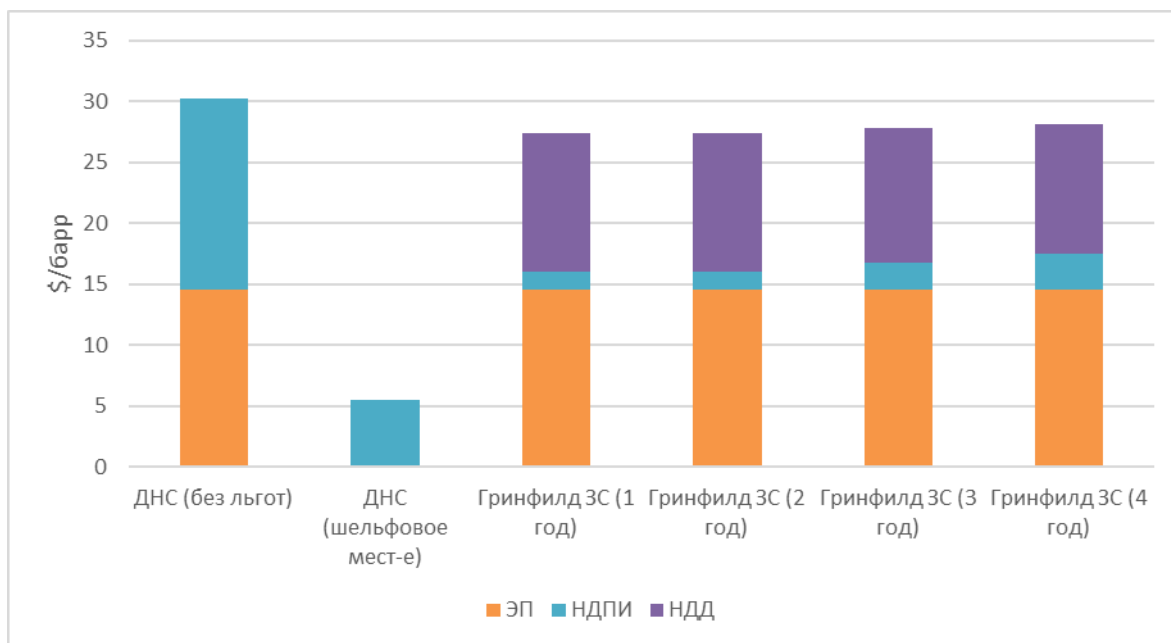


Рис.19 Структура налоговой нагрузки при ДНС и НДД на гринфилдах Западной Сибири

Составлено автором.

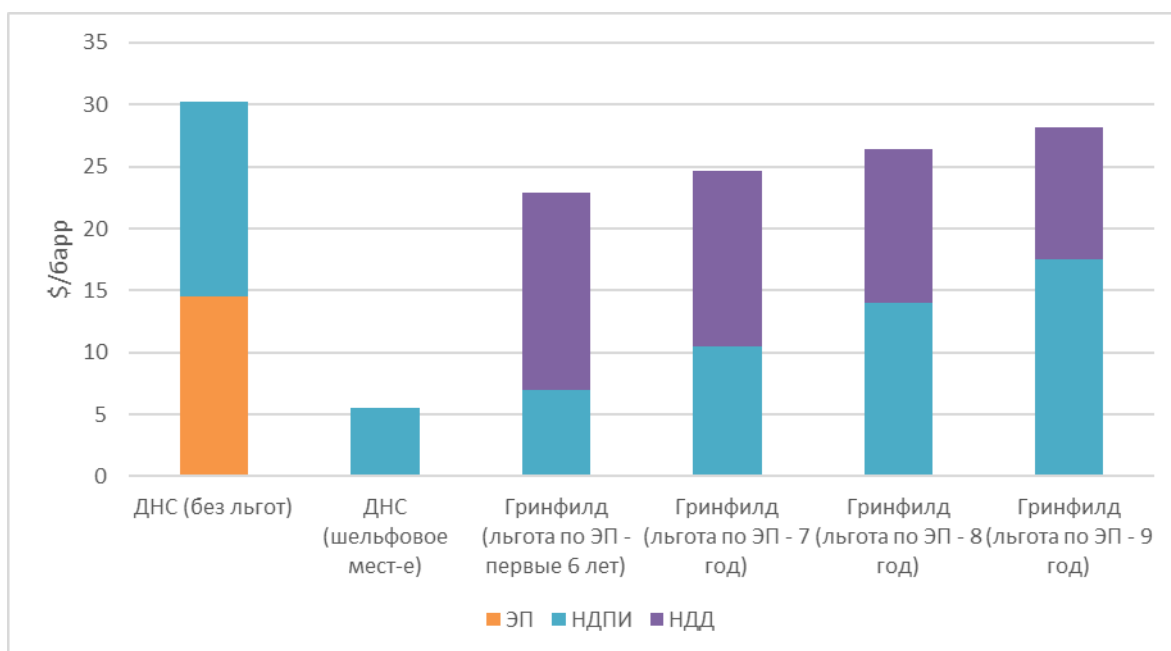


Рис.20 Структура налоговой нагрузки при ДНС и НДД на гринфилдах с льготой по экспортной пошлине

Составлено автором.

Что касается зрелых месторождений, то следует отметить, что переход на НДД будет выгоден не для всех участков, а лишь для тех, где не были предоставлены льготы, и где суммарные затраты превышали бы 7 \$/барр. Если учитывать, что средний размер расходов

на эксплуатацию и разработку месторождения составляет от 8 до 15 \$/барр, то можно утверждать, что переход на НДД будет выгоден для всех браунфилдов без льгот. Для льготных категорий такая зависимость не работает (См. Рис. 21).

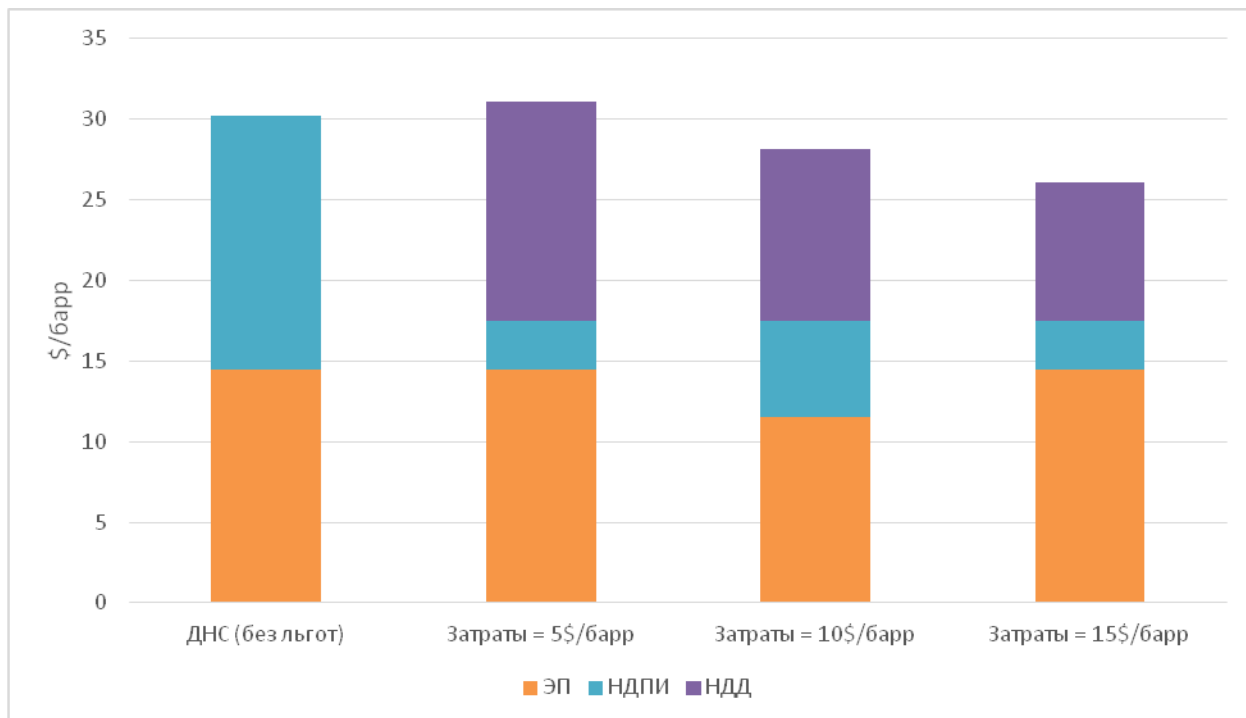


Рис.21 Налоговая нагрузка при ДНС без льгот и НДД на браунфилдах при разном уровне затрат

Составлено автором.

Также мы рассмотрели, как изменяется налоговая нагрузка на браунфилдах при различной стоимости барреля нефти и величины затрат на добычу 1 барреля нефти при курсе доллара к рублю 65 рублей. Результаты расчетов приведены на рис. 22,23,24. Мы выявили интересную закономерность: начиная с цены 99\$/барр налоговая нагрузка при налоге на дополнительный доход постепенно начинает возрастать. До этого момента при любом уровне затрат налоговая нагрузка при ДНС будет выше, чем при НДД.

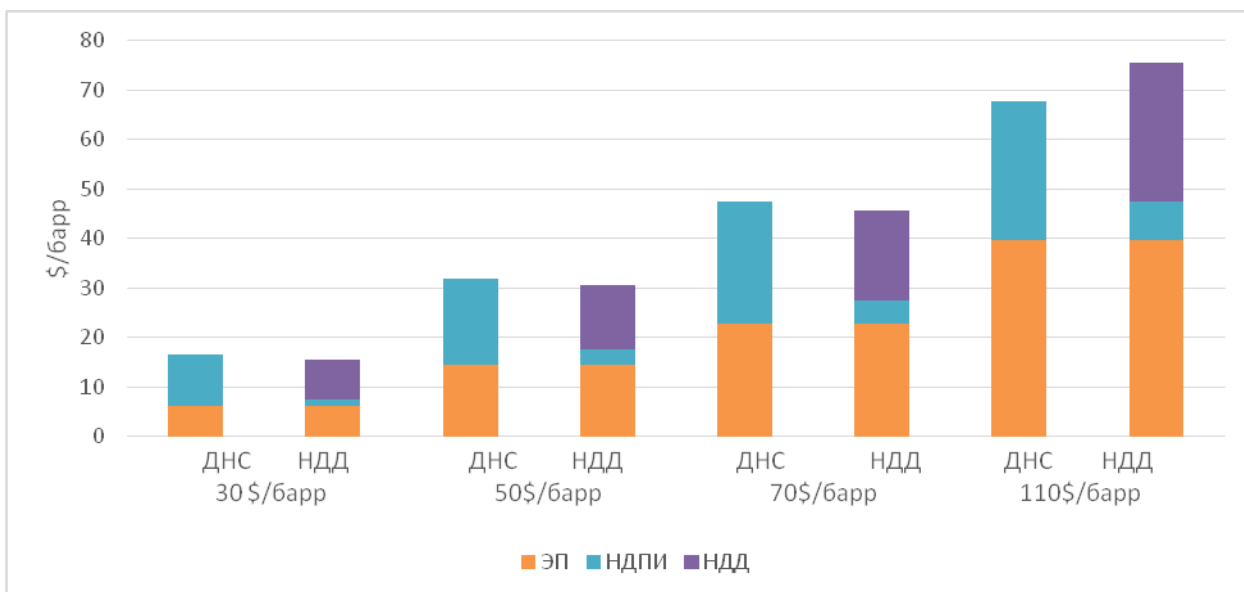


Рис.22 Налоговая нагрузка на браунфилды при затратах 3000 руб/т (или 6,3 \$/бarr)

Составлено автором.



Рис.23 Налоговая нагрузка на браунфилды при затратах 7000 руб/т (или 14,7 \$/бarr)

Составлено автором.



Рис.24 Налоговая нагрузка на браунфилды при затратах 9500 руб/т (или 19,9 \$/бarr)

Составлено автором.

По данным Минфина, бюджет РФ может потерять до 30 млрд рублей от ввода НДД при отсутствии роста добычи сырья⁵⁹. Ранее сообщалось, что эти потери достигнут 50 млрд рублей и расчет был основан на предположении, что все компании покажут максимальный размер допустимых вычитаемых расходов – 20\$/бarr. Так как в среднем расходы компаний составляют 10\$/бarr, логично утверждать, что потери будут колебаться около 25-30 млрд рублей, поэтому мы согласны с обновленными прогнозными данными.

При обсуждении введения НДД нельзя не брать во внимание проблематику намеренного повышения затрат компаниями, известной в мире как gold plating. Такое явление может стать причиной снижения доходов государства. Рассмотрим налоговые последствия введения налога на дополнительный доход на примере Ванкорского месторождения.

Ванкорское нефтегазовое месторождение расположено в Красноярском крае, в Сибирском федеральном округе (Рис. 25), поэтому мы можем сделать вывод о принадлежности месторождения к группе гринфилдов Восточной Сибири – молодых месторождений. Объект входит в Ванкорский кластер вместе с Лодочным, Тагульским и Сузунским месторождениями (крупнейший кластер из открытых за последние 20 лет). Летом 2009 года началась промышленная добыча на Ванкорском месторождении

⁵⁹ Минфин: бюджет РФ может потерять до 30 млрд руб от НДД при отсутствии роста добычи. // Прайм. Агентство экономической информации. – 2018. URL: <https://1prime.ru/energy/20180326/828644824-print.html> (дата обращения 07.04.2018)

компанией ПАО «НК «Роснефть». С начала промышленной эксплуатации Ванкорского месторождения в августе 2009 года добыча нефти и конденсата составила почти 140 млн т.

В 2016 году добыча жидких углеводородов составила более 22 млн т, что на 0,6 % больше, чем в 2015 г. Рост добычи произошел за счет эффективных геолого-разведочных работ и разведки. Например, для повышения эффективности добычи на месторождениях Ванкорского кластера разработка ведется горизонтальными скважинами.

В 2016 году достигнуты высокие уровни добычи Ванкорского и Верхнечонского месторождений, суммарно свыше 29 млн т. Указанные регионы обеспечат основной рост добычи Компании в среднесрочной перспективе за счет разработки новых месторождений Ванкорского кластера, Юрубчено-Тохомского, Среднеботубинского и Куюмбинского месторождений.



Рис.25 Карта расположения Ванкорского месторождения

Источник: Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2016. С. 42. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2016.pdf (дата обращения 14.04.18)

Согласно Годовому отчету ПАО «НК «Роснефть» за 2016 год, обобщенный отчет о прибылях и убытках за 2016 год АО «Ванкорнефть» представлен в табл. 13.

Таблица 13. Основные финансовые показатели АО «Ванкорнефть»

	2016	2015
Выручка, млрд руб.	299	372
Затраты, млрд руб.	(202)	(294)

Продолжение Таблицы 13

	2016	2015
Прибыль до налогообложения, млрд руб.	97	78
Налог на прибыль, млрд руб.	(16)	(16)
Чистая прибыль, млрд руб.	81	62
В т.ч. относящаяся к неконтролируемым долям, млрд руб.	13	-

Источник: Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2016. С. 42. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2016.pdf (дата обращения 14.04.18)

Рассмотрим сценарий, при котором сумма затрат, которая будет учитываться при определении налоговой базы для налога на дополнительный доход, будет составлять 12\$ за один баррель нефти, цена на нефть – 55\$, а объем добычи – 1 баррель нефти. На графике ниже приведена чувствительность прибыли к росту затрат (рис 26). При расчете мы учли, что компании не могут вычитать фактические расходы больше фиксированного значения 9520 руб. на тонну (или 20\$ за баррель нефти при условии, что баррель нефти равен 0,1364 тонн нефти, а курс \$ к рублю равен 65 рублей).

Следует отметить, как мы пришли к данным значениям. По данным The Wall Street Journal⁶⁰ средние затраты на добычу барреля нефти в 2016 году составляли 19,21\$, из них капитальные затраты – 5,10\$, расходы на транспортировку - 2,69\$, стоимость добычи нефти - 2,98\$, налоги – 8,44\$. По данным отчетности ПАО «НК «Роснефть» за 2015 г. объем добычи нефти на Ванкорском месторождении составлял 22 млн. т (или 161,3 млн барр), а общие затраты и прочие доходы и расходы АО «Ванкорнефть» составляли 294 млрд руб. (или 4523 млн \$). В АО «Ванкорнефть» входят Ванкорское, Лодочное, Тагульское и Сузунское месторождения. Если учитывать, что добыча на Сузунском месторождении началась только в 2016 году, а добыча на Лодочном и Тагульском только планируется, мы можем считать, что все затраты АО «Ванкорнефть» в основном относятся к Ванкорскому месторождению.

Предположим, что по аналогии с расчетом из The Wall Street Journal, налоги будут составлять 44% от общей суммы затрат (более того, экспортная пошлина и налоги кроме налога на прибыль составляют 45% от суммарной величины затрат ПАО «НК «Роснефть»)),

⁶⁰ Cost of producing a barrel of oil and gas URL: <http://graphics.wsj.com/oil-barrel-breakdown/> (дата обращения 16.04.2018)

следовательно, приблизительная сумма затрат без учета отраслевых налогов по данному месторождению будет равна 12 \$ на один баррель.

Из графика на Рис. 22 становится ясно, что компании будет выгодно увеличить свои затраты до 67% или 20\$ за баррель на Ванкорском месторождении. Если увеличить затраты на 8\$ за баррель, то прибыль снизится на 4\$ за баррель, и в дальнейшем увеличивать затраты уже не будет иметь смысла для получения налоговой выгоды, поскольку уровень снижения прибыли и роста затрат будет изменяться одинаково – на 4\$ за 1 баррель. Так, компания, занимающаяся добычей сырья, может зависить свои расходы на 67%, передав дочерней организации (которая не является плательщиком НДС) какие-либо дополнительные работы на выполнение. В итоге, частично доходы материнской компании не будут облагаться НДС по ставке 50%, а дочерняя организация заплатит налог на прибыль 20% с этой суммы.

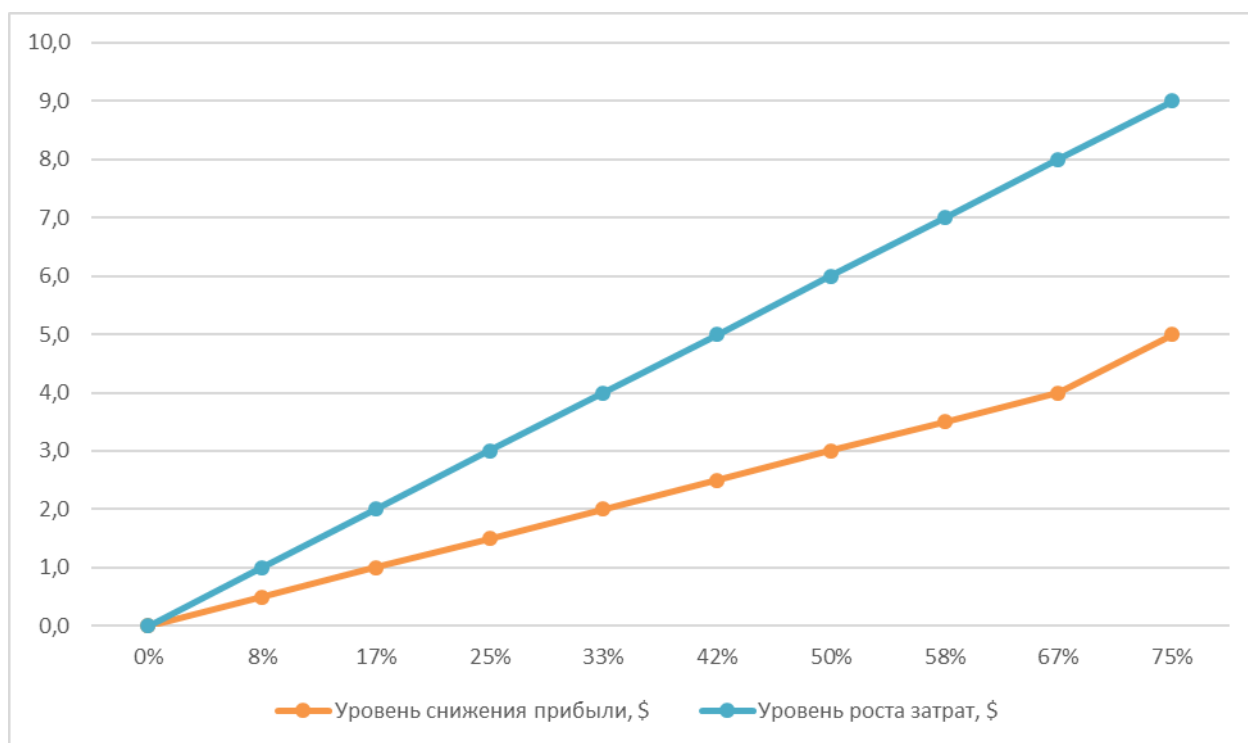


Рис.26 График чувствительности прибыли к росту затрат

Составлено автором.

В табл. 14 рассчитано отношение уровня роста затрат к доходам, полученным на месторождении, которое показывает, какая сумма доходов компании не будет обложена налогом на дополнительный доход в случае намеренного увеличения затрат. Например, если компания увеличит расходы на 67%, то 15% дохода не попадут под налогообложение НДС. В этом заключается риск и один из недостатков предлагаемой концепции

налогообложения дополнительного налога – возможность умышленного занижения затрат с целью платить меньше налогов. Как следствие, государство получит меньший объем налогов, чем могло бы.

Таблица 14. Влияние роста затрат на снижение прибыли

сумма затрат (\$/барр)	Цена барр нефти(\$)	НБ для НДД	НДД	Прибыль	Уровень роста затрат	Уровень снижения прибыли, \$	Уровень роста затрат, \$	Отношение уровня роста затрат к доходам
12	55	43	21,5	21,5	0%	0,0	0	0,00%
13	55	42	21	21	8%	0,5	1	1,82%
14	55	41	20,5	20,5	17%	1,0	2	3,64%
15	55	40	20	20	25%	1,5	3	5,45%
16	55	39	19,5	19,5	33%	2,0	4	7,27%
17	55	38	19	19	42%	2,5	5	9,09%
18	55	37	18,5	18,5	50%	3,0	6	10,91%
19	55	36	18	18	58%	3,5	7	12,73%
20	55	35	17,5	17,5	67%	4,0	8	14,55%
21	55	35	17,5	16,5	75%	5,0	9	16,36%
22	55	35	17,5	15,5	83%	6,0	10	18,18%

Составлено автором.

На наш взгляд, могут возникнуть следующие потенциальные сложности риски.

Прежде всего, и в этом заключается основной риск и недостаток, НДД не учитывает бюджетную направленность налоговых поступлений от нефтяной отрасли. Государство получит доходы при таком налоге только в случае относительно высокой доходности компаний, а в первые годы разработки компании несут убытки. Другими словами, государство рискует больше, чем компании, так как оно получит природную ренту только при прохождении проектом порога доходности. Мировой опыт показал, что, когда страны перешли на режим налогообложения финансовых результатов, отчисления в бюджет сократились (Великобритания, Австралия). Также на рассмотренном выше примере мы видим, что компании могут целенаправленно занижать свои затраты, что также снижает налоговые поступления в бюджет. Для стран с высокой долей нефтегазовых доходов неопределенность поступлений по НДД является серьезным испытанием для государственного планирования бюджета. В Норвегии планирование бюджета является практически производственным планом государственных компаний, которые участвуют в

каждом проекте по добыче нефти, более того уровень коррупции в стране очень низок, по сравнению с РФ.⁶¹

Администрирование и контроль предлагаемого налога станет сложнее и дороже из-за необходимости получения доступа к информации по затратам компаний по проектам. Опыт Норвегии показал, что эту проблему можно решить с помощью обязательного участия государственных компаний в каждом проекте, причем главной задачей таких компаний является контроль за издержками и предоставление современных технологий. В Австралии параметры НДД рассчитываются на основе нормативных показателей и указываются в лицензии отдельно по каждому проекту. В Великобритании администрирование налога на нефтяные доходы осуществляется налоговыми органами, и поскольку с 1 января 2016 года ставка по данному налогу стала нулевой, было принято решение о сокращении затрат на данный процесс в виду его неэффективности.⁶²

Таким образом, предложение о вводе налога на дополнительный доход является актуальным и современным, соответствует международным тенденциям. Самый главный плюс перехода на НДД – сокращение налоговой нагрузки на нефтедобывающие компании и стимулирование разработки трудноизвлекаемых запасов. Однако такой переход будет выгодным не для всех категорий, например, для браунфилдов с льготами налоговая нагрузка при затратах 5\$/барр будет выше при НДД, чем при действующей налоговой системе.

Несмотря на очевидные положительные стороны, налог требует доработки, поскольку нефтяная отрасль в России – бюджетообразующая. Международный опыт показал, что введение налога на финансовый результат ведет к снижению налоговых поступлений. Частично риск будет снижен за счет сохранения обязанности уплачивать НДС, что создаст «финансовую подушку безопасности». Требуется формирование прозрачной системы администрирования и контроля расчета и уплаты налогов компаниями, которая может столкнуться с коррупцией и мошенничеством. В целом переход на НДД является переносом рисков и негативных последствий от внешних факторов с компаний на государство, а значит и на отрасли экономики, которые зависят от поступлений в бюджет страны.

⁶¹ Corruption perceptions Index 2016

URL: https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016 (дата обращения 11.03.2018)

⁶² Petroleum Revenue Tax: cutting administration costs for the oil industry. URL:

<https://www.gov.uk/government/publications/petroleum-revenue-tax-cutting-administration-costs-for-the-oil-industry/petroleum-revenue-tax-cutting-administration-costs-for-the-oil-industry> (дата обращения 14.03.2018)

Если говорить в общем, то предлагаемый налог на добавленный доход покрывает множество недостатков, присущих действующей налоговой системе. К ним можно отнести учет затрат по проектам через предоставление различных льгот, а не напрямую, увеличение налогового бремени компаний как следствие роста цен на сырье и т.д.

Таким образом, налог на дополнительный доход не представляет собой налог на финансовый результат в чистом виде, а содержит элементы рентной системы налогообложения. Различные проекты по введению налогообложения в добывающей отрасли, основанного не на валовых показателях, а на финансовом результате компании, свидетельствуют о существующей необходимости менять текущее положение. Введение данного налога соответствует сложившимся тенденциям в мире относительно налогообложения добычи нефти. Однако, стоит заметить, что точное повторение мирового опыта нежелательно, так как необходимо учитывать национальные особенности страны.

Заключение

Для стран, богатых энергоресурсами, очень важен режим налогообложения нефтедобывающей отрасли. Проведенный нами анализ применяемых механизмов налогообложения в мире показал, что универсального налогового режима, который бы учитывал все особенности добычи сырья, экономические и социальные черты, не существует в принципе. Каждая страна проходит свой путь в формировании подходящей системы налогообложения нефтедобывающей отрасли.

В России этот путь налогообложения нефтедобычи берет свое начало в 1991 году при вводе первых ресурсных налогов, и с тех пор налоговая система кардинально изменилась и меняется в настоящее время. По мнению политиков, представителей бизнеса и влиятельных российских авторов, действующая налоговая система в отношении нефтедобычи работает недостаточно эффективно и гибко. Ввод предлагаемых налогов на финансовый результат и дополнительный доход может решить проблему привлечения инвестиций в отрасль и стимулирования разработки новых месторождений и месторождений с трудноизвлекаемыми запасами.

Обзор международного опыта стран с богатой минерально-сырьевой базой показал, что наилучшим вариантом для России станет комбинирование налогов на дополнительный доход/финансовый результат и роялти (НДПИ, экспортная пошлина). Страны, которые полностью перешли на налогообложение финансового результата, не смогли реализовать в полном объеме преимущества этого подхода. В частности, в Великобритании ввод налога на финансовый результат не привел к увеличению добычи нефти, а сумма налоговых поступлений сократилась.

Мы рассчитали налоговую нагрузку на крупнейшие нефтедобывающие компании России и зарубежных стран, и пришли к выводу, что российские компании испытывают большую налоговую нагрузку за счет большой доли «отраслевых» налогов – НДПИ и экспортной пошлины. Доля отраслевых налогов в налоговой нагрузке для компаний России значительно превышает долю таких налогов в налоговой нагрузке зарубежных стран.

Поскольку было внесено два законопроекта относительно налогообложения нефтедобычи, мы рассмотрели и сравнили два альтернативных налога – налог на финансовый результат и налог на дополнительный доход. Самым важным и принципиальным отличием НФР от НДД является отказ от уплаты НДПИ. Мы считаем, что нецелесообразно переходить только на налогообложение дополнительного дохода при добыче нефти, так как необходимо учитывать и налогообложение валовых показателей в

виде НДС и экспортной пошлины, поскольку они являются гарантом стабильных поступлений в бюджет, а НДС может обеспечить поступления в бюджет от добычи нефти только спустя нескольких лет после начала разработки месторождения.

У налогообложения дополнительного дохода на данный момент есть как преимущества, так и недостатки. С одной стороны, налогообложение финансовых показателей привлекательно для компаний, и действительно может привлечь инвестиции в нефтедобычу на новых и труднодоступных месторождениях, что повысит их рентабельность. Мы построили прогнозную модель налоговой нагрузки на компании по месторождениям и пришли к выводу, что НДС будет выгоден для гринфилдов по сравнению с действующей налоговой системой. Что касается браунфилдов, переход на НДС будет выгоден только для тех месторождений, где не предоставляются льготы и где затраты превышают 7\$/барр. Также мы обнаружили интересную зависимость при анализе браунфилдов: при любом размере расходов начиная с цены 99\$/барр налоговая нагрузка при НДС будет возрастать. С другой стороны, ввод НДС подразумевает изменение давно сложившейся системы, что требует тщательной подготовки и больших затрат на должное администрирование. На примере Ванкорского месторождения мы показали, что компании могут целенаправленно завышать собственные затраты с целью получить налоговую выгоду на 67%, и в таком случае 15% дохода не попало бы под налогообложение налогом на дополнительный доход.

Введение НДС на пилотных месторождениях в динамике покажет, насколько эффективно его применение, а на данный момент можно с уверенностью заявить, что распространение предлагаемого нового налогового режима на всю отрасль было бы убыточно для государства. Смешанная система налогов, включающая как налогообложение финансовых результатов, так и роялти, встречается во многих странах с успешным опытом налогообложения добычи нефти, поэтому также рекомендуется учитывать международный опыт. При грамотном администрировании налог на добавленный доход простимулирует развитие нерентабельных месторождений и новых месторождений, а также станет первым шагом на пути к созданию более универсальной и гибкой системы налогообложения нефтедобычи.

Список использованных источников

Нормативно-правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 07.03.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2018)
2. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов / Министерство финансов РФ. – 2017 URL: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=119695 (дата обращения 11.03.18)
3. Примечания к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза URL:http://www.eurasiancommission.org/ru/act/trade/catr/ett/Documents/TNVED_13.07.2017.pdf (дата обращения 16.04.18)
4. Стратегия развития минерально-сырьевой базы Российской Федерации до 2030 года. – 2016. URL: <http://www.rosnedra.gov.ru/article/8743.html> (дата обращения 15.02.18)

Монографии, учебники, учебные пособия

5. Australian LNG Exports to Boom, Tax Revenue is a Bust // ITF Briefing Paper. – 2015. 4 p. URL: <https://static1.squarespace.com/static/574507cde707eb332424b26a/t/582ce2b1197aea32e75964f8/1479336628225/ITF+PRRT+Brief+1++Oct2015.pdf> (дата обращения 14.03.18)
6. Baunsgaard, Th. A Primer on Mineral Taxation. / Th. Baunsgaard // IMF. – Washington, 2001. – P. 35 URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2001/wp01139.pdf> (дата обращения 08.04.2018)
7. Boston Consulting Group. Benchmarking report // Boston Consulting Group. – 2012. – P. 164 URL:<http://petroleum.nic.in/sites/default/files/benchmark.pdf> (дата обращения 11.04.2018)
8. Crude oil and petroleum: production, imports and exports 1890 to 2016/ Department for Business, Energy & Industrial Strategy. – 2017. URL: <https://www.gov.uk/government/statistical-data-sets/crude-oil-and-petroleumproduction-imports-and-exports-1890-to-2011> (дата обращения 15.04.2018)
9. Daniel, P. The Taxation of Petroleum and Minerals // P. Daniel. M. Keen, Ch. McPherson – Routledge. – 2010. – P. 480. URL: https://www.sbs.ox.ac.uk/sites/default/files/Business_Taxation/Events/conferences/2010/taxing_petroleum_and_min/daniel-slides.pdf (дата обращения 16.04.2018)
10. Ernst and Young. Global oil and gas tax guide // E&Y. – 2017. – P. 140-155 URL: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/\\$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-oil-and-gas-tax-pdf/$File/ey-oil-and-gas-tax-pdf.pdf) (дата обращения 10.04.2018)
11. Guide to oil and gas taxation in Canada // KPMG in Canada. – 2016. – P. 84 URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ca/pdf/2016/11/guide-to-oil-gas-taxation-in-canada.pdf> (дата обращения 15.04.2018)
12. Lazzari, S. The Crude Oil Windfall Profit Tax of the 1980s: Implications for Current Energy Policy / S. Lazzari // CRS Report for Congress. – USA: United States Congressional Research Service, 2006. URL: <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/cf7c9c870b600b9585256df80075b9dd/b9e4d38fed6cbf7f8525745900099a55?OpenDocument> (дата обращения 19.04.2018)
13. Mernier, A. Taxation along the Oil and Gas Supply Chain / A. Mernier // Energy Charter Secretariat. – Brussels, 2008. – P.24-29

14. Tordo, S. Fiscal Systems for Hydrocarbons / S. Tordo. // The World Bank. – Washington, 2007. – P. 76.
15. Бобылев, Ю. Мировой опыт налогообложения добывающей промышленности / Ю.Н. Бобылев – Москва: РАНХиГС, 2013. – 67 с.
16. Выгон, Г. Налоговая реформа нефтяной отрасли: основные развилки / Выгон Рубцов А., Клубков С., Ежов С. // VYGON Consulting. – 2015. 47 с. URL: <https://vygon.consulting/products/issue-222/> (дата обращения 22.03.18)
17. Выгон, Г. Нефтяные налоговые маневры: что дальше? / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Ежов // Москва: VYGON Consulting, 2015. – 48 с. URL: https://vygon.consulting/upload/iblock/2af/vygon_consulting_taxmaneuvers.pdf (дата обращения 11.04.18)
18. Рябов, А. Переход к налогообложению нефтегазовой отрасли на основе финансового результата: российские реалии и международный опыт / А. Рябов // Москва: KPMG., 2016. URL: http://oilgascom.com/wp-content/uploads/2016/10/Nalogi_KPMG_Ryabov.pdf (дата обращения 13.03.18)

Статьи в журналах и других периодических изданиях

19. Boivin, J. The “Great” Recession in Canada: Perception vs. Reality / J. Boivin // Montréal CFA Society. – Canada: Bank of Canada, 2011. – p. 5. URL: <https://www.bankofcanada.ca/2011/03/great-recession-canada-perception-reality/> (дата обращения 14.04.2018)
20. Ernst and Young. Канада: пересмотр системы роялти в провинции Альберта // Нефтегазовая вертикаль, национальный отраслевой журнал. – Москва: E&Y, 2016. URL: http://www.ngv.ru/analytics/ey_kanada_peresmotr_sistemy_royalti_v_provintsii_alberta/ (Дата обращения 30.04.2018)
21. Johnston, D., International Petroleum Taxation / D. Johnston, T. Rogers // Independent Petroleum Association of America. – Washington: IPAA, 2008. – P.156
22. Klev, J. A comparison of various governance and tax models /J. Klev // ECON Oil&gas. – Oslo, 2015. – P. 43. URL: <http://www.wgei.org/wp-content/uploads/2015/09/12-Comparison-of-Various-Governance-and-Tax-Models.pdf> (дата обращения 17.04.2018)
23. Kraal, D. The Petroleum Resource Rent Tax 1987: the case for contemporary reform / D. Kraal //Australian Tax Teachers’ Association 29th Annual Conference “Tax and Society”. – New Zeland: ATTA, 2017. – 49 p.
24. Mining sector performance report 2006-2015 // Energy and Mines Ministers’ Conference. – Manitoba, 2016. – P 67. URL: https://www.nrcan.gc.ca/sites/www.nrcan.gc.ca/files/emmc/pdf/MSP_report_access_en.pdf (дата обращения 16.01.2018)
25. Ripley, P. The UK Oil and Gas Taxation Regime: A ‘Smash and Grab’ Approach./ P. Ripley – London: MIT Press, 2011. – P.110-123 URL: <https://www.abdn.ac.uk/law/documents/TheOilandGasTaxationRegime.pdf> (дата обращения 20.04.2018).
26. Taxation along the Oil and Gas Supply Chain - Brussels: Energy Charter Secretariat. – 2008. – P.103 URL: https://energycharter.org/fileadmin/DocumentsMedia/Thematic/Taxation_Study_2008_en.pdf (дата обращения 04.02.18)
27. Thurber, M. “Exporting the “Norwegian Model”: The Effect of Administrative Design on Oil Sector Performance.” / M. Thurber, D. Hults, P. Heller // Energy Policy. – New York: Elsevier Ltd, 2011. № 39 – P.13 URL: https://fsi.stanford.edu/sites/default/files/Thurber_Hults_Heller_Norwegian_Model_Energy_Policy_2011.pdf (дата обращения 11.04.2018)

28. Абдулкадыров, А. Налоговое стимулирование инновационного развития нефтегазового сектора экономики России/ А. Абдулкадыров, Д. Ефимова // Проблемы современной науки и образования. – Иваново: ООО «Олимп», 2017. № 23. – С. 43-48
29. Андреева, Л. Налогообложение нефтегазодобычи в ключевых развитых странах / Л. Андреева, М. Голубченко М. // Международная научная конференция «Инновации в создании и управлении бизнесом». – Москва: РУДН, – С.12-17
30. Бобылев, Ю. Налогообложение минерально-сырьевого сектора экономики. / Ю. Бобылев, М. Турунцева // М.: ИЭП им. Е.Т.Гайдара. – 2010. – С. 11-15
31. Будаев, Т.С. Оценка необходимости реформирования системы налогообложения нефтяной отрасли / Т.С. Будаев, А.Ю.Беликов // Инновационные механизмы решения проблем научного развития: сборник статей по итогам Международной научно - практической конференции. - Стерлитамак: АМИ, 2017. – С. 172-178
32. Бурутин, В. Проблемы налогообложения нефтяной отрасли и государственное регулирование ее развития / В. Бурутин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. № 3. – С. 94-96
33. Гринкевич, Л. Налоговый маневр в нефтегазовом секторе: какая система налогообложения добычи полезных ископаемых нужна России? / Л. Гринкевич // Сибирская финансовая школа. – Новосибирск: Сибирская академия финансов и банковского дела, 2017. №4. – С. 60-66
34. Журавлев, Я. Анализ опыта ряда зарубежных стран в сфере налогообложения добычи нефти и газа / Я.А. Журавлев // Актуальные вопросы современной науки. – Санкт-Петербург: Научно-издательский центр «Открытие», 2017. №7. - С 233-241
35. Казначеев, П. Природная рента и экономический рост / П. Казначеев // Доклад, подготовленный для Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ. – М.: РАНХиГС, 2013. – С. 60-71
36. Катышева, Е. Перспективы внедрения системы налогообложения на основе финансовых результатов в нефтедобывающей отрасли России / Е. Г. Катышева // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. - 2016, № 25. - с. 94-101.
37. Панчева, В. Анализ мировой практики налогообложения добычи газа / В. Панчева., В.А. Язев // Проблемы экономики и управления нефтегазовым комплексом. – Москва: Всероссийский научно-исследовательский институт организации, управления и экономики нефтегазовой промышленности, 2013. – №1. – С. 4-7
38. Юшкова, О. Международная практика взимания платежей при добыче полезных ископаемых на примере Канады, США, Великобритании и Норвегии. / О. Юшкова // VII Международная научно-практическая конференция «Наука и просвещение». – М. 2017. – С. 149-150

Статистические сборники и отчеты

39. Annual financial statements and management discussion and analysis Imperial Oil Ltd. – 2016.59p. URL: http://cdn.imperialoil.ca/~media/imperial/files/company/ir/2016_financial_statements.pdf (дата обращения 27.04.18)
40. Annual financial statements and management discussion and analysis Imperial Oil Ltd. – 2015. -55 p. URL: http://cdn.imperialoil.ca/~media/imperial/files/company/ir/investor-reports/2015_financial_statements.pdf (дата обращения 27.04.18)
41. Annual financial statements and management discussion and analysis Imperial Oil Ltd. – 2014. - 55 p. URL: http://cdn.imperialoil.ca/~media/imperial/files/company/ir/investor-reports/2014_annual_financial_statements.pdf (дата обращения 27.04.18)

42. Annual financial statements and management discussion and analysis Imperial Oil Ltd. – 2013. - 56 p. URL: http://cdn.imperialoil.ca/~media/imperial/files/company/ir/investor-reports/2013_annual_financial_statements.pdf (дата обращения 27.04.18)
43. Annual financial statements and management discussion and analysis Imperial Oil Ltd. – 2012. - 34 p. URL: http://cdn.imperialoil.ca/~media/imperial/files/company/ir/investor-reports/2012_ar.pdf (дата обращения 27.04.18)
44. Annual report Statoil. – 2012. – 233 p. URL: <https://www.statoil.com/content/dam/statoil/documents/annual-reports/2012/statoil-annual-report-20f-2012.pdf> (дата обращения 27.04.18)
45. Annual report Statoil. – 2013. – 226 p. URL: <https://www.statoil.com/content/dam/statoil/documents/annual-reports/2013/statoil-annual-report-20-F-2013.pdf> (дата обращения 27.04.18)
46. Annual report Statoil. – 2014. – 218 p. URL: <https://www.statoil.com/content/dam/statoil/documents/annual-reports/2014/Statoil-20-F-2014.pdf> (дата обращения 27.04.18)
47. Annual report Statoil. – 2015. – 218 p. URL: <https://www.statoil.com/content/dam/statoil/documents/annual-reports/2015/statoil-2015-annual-report-on-form-20-F.pdf> (дата обращения 27.04.18)
48. Annual report Statoil. – 2016. – 280 p. URL: <https://www.statoil.com/content/dam/statoil/documents/annual-reports/2016/statoil-2016-annual-report.pdf> (дата обращения 27.04.18)
49. Annual Reports on Form 10-K Exxon Mobil URL: <http://ir.exxonmobil.com/phoenix.zhtml?c=115024&p=irol-sec> (дата обращения 27.04.2018)
50. Annual reports Woodside Petroleum URL: <http://www.woodside.com.au/Investors-Media/announcements/Pages/Announcements-CurrentYear.aspx#.WtxPkohubIU> (дата обращения 27.04.2018)
51. Appea-financial-survey-2014-15. – 2016. URL: <https://www.appea.com.au/appea-financial-survey-2014-15/> (дата обращения 27.04.18)
52. Australian Petroleum Statistics. URL: <https://industry.gov.au/Office-of-the-Chief-Economist/Publications/Pages/Australian-petroleum-statistics.aspx>
53. BP Annual Report and Form 20-F 2017. – 2017. – 302 p. URL: <https://www.bp.com/content/dam/bp/en/corporate/pdf/investors/bp-annual-report-and-form-20f-2017.pdf> (дата обращения 27.04.18)
54. BP Statistical Review of World Energy June 2017 / Energy Outlook. – 2017. №66. P 52. URL: https://www.bp.com/content/dam/bp-country/de_ch/PDF/bp-statistical-review-of-world-energy-2017-full-report.pdf (дата обращения 27.04.18)
55. Corruption perceptions Index 2016 URL: https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016 (дата обращения 27.04.2018)
56. Statistics of Government revenues from UK Oil and Gas production 2016/ HM Revenue & Customs. – 2017. URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/637096/Statistics_of_government_revenues_from_UK_oil_and_gas_production_June_2017.pdf (дата обращения 10.04.2018)
57. Годовой отчет компании Башнефть. – 2012. - 105 с. URL: http://www.bashneft.ru/files/iblock/8c4/Bashneft_2012_web.pdf (дата обращения 27.04.18)
58. Годовой отчет компании Башнефть. – 2013. - 123 с. URL: http://www.bashneft.ru/files/iblock/313/GO_BN.pdf (дата обращения 27.04.18)

59. Годовой отчет компании Башнефть. – 2014. - 260 с. URL: http://www.bashneft.ru/files/iblock/16a/3_Godovoj_otchet_za_2014.pdf (дата обращения 27.04.18)
60. Годовой отчет компании Башнефть. – 2015. - 282 с. URL: http://www.bashneft.ru/files/iblock/37b/GO_BASHNEFT_za_2015_god.pdf (дата обращения 27.04.18)
61. Годовой отчет компании Башнефть. – 2016. - 80 с. URL: http://www.bashneft.ru/files/iblock/df3/GO_BASHNEFT_ZA_2016.pdf (дата обращения 27.04.18)
62. Годовой отчет компании Газпром нефть. – 2012. - 199 с. URL: http://ir.gazprom-neft.ru/fileadmin/user_upload/documents/Gazprom-Neft_Annual_Report_2012_rus.pdf (дата обращения 27.04.18)
63. Годовой отчет компании Газпром нефть. – 2013. - 199 с. URL: http://ir.gazprom-neft.ru/fileadmin/user_upload/documents/annual_reports/GPN_AR_2013_rus_web.pdf (дата обращения 27.04.18)
64. Годовой отчет компании Газпром нефть. – 2014. - 255 с. URL: http://ir.gazprom-neft.ru/fileadmin/user_upload/documents/shareholders_meetings/2015/gazprom_neft_ar_2014_rus.pdf (дата обращения 27.04.18)
65. Годовой отчет компании Газпром нефть. – 2015. - 259 с. URL: http://ir.gazprom-neft.ru/fileadmin/user_upload/documents/annual_reports/gpn_ar15_full_rus.pdf (дата обращения 27.04.18)
66. Годовой отчет компании Газпром нефть. – 2016. - 256 с. URL: http://ir.gazprom-neft.ru/fileadmin/user_upload/documents/annual_reports/gpn_ar16_rus.pdf (дата обращения 27.04.18)
67. Годовой отчет компании Лукойл. – 2012. - 198 с. URL: <http://www.lukoil.ru/FileSystem/9/115846.pdf> (дата обращения 27.04.18)
68. Годовой отчет компании Лукойл. – 2013. - 198 с. URL: <http://www.lukoil.ru/FileSystem/9/115843.pdf> (дата обращения 27.04.18)
69. Годовой отчет компании Лукойл. – 2014. - 247 с. URL: <http://www.lukoil.ru/FileSystem/9/115712.pdf> (дата обращения 27.04.18)
70. Годовой отчет компании Лукойл. – 2015. - 307 с. URL: <http://www.lukoil.ru/FileSystem/9/27392.pdf> (дата обращения 27.04.18)
71. Годовой отчет компании Лукойл. – 2016. - 293 с. URL: <http://www.lukoil.ru/FileSystem/9/121348.pdf> (дата обращения 27.04.18)
72. Годовой отчет компании Татнефть. – 2012. - 74 с. URL: http://www.tatneft.ru/storage/block_editor/files/6bb698c6a531154882cb7260bbb5bfb2d0214441.pdf (дата обращения 27.04.18)
73. Годовой отчет компании Татнефть. – 2013. - 83 с. URL: http://www.tatneft.ru/storage/block_editor/files/e146d4ba582b5fdc35d25c6beee4b7ac695464f4.pdf (дата обращения 27.04.18)
74. Годовой отчет компании Татнефть. – 2014. - 101 с. URL: http://www.tatneft.ru/storage/block_editor/files/ba51e4029f7060e3da0bdf500fbf4389bef10a86.pdf (дата обращения 27.04.18)
75. Годовой отчет компании Татнефть. – 2015. - 106 с. URL: http://www.tatneft.ru/storage/block_editor/files/7b015fcff5f44cdcc6b1373b537161c29397b5ac.pdf (дата обращения 27.04.18)
76. Годовой отчет компании Татнефть. – 2016. - 149 с. URL: http://www.tatneft.ru/storage/block_editor/files/7147d7abdf41b435fc335b6aca04abf8a3f1c0c3.pdf (дата обращения 27.04.18)

77. Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2012. – 274 с. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/CIHZFbt14U.pdf (дата обращения 27.04.18)
78. Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2013. – 273 с. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/vusEXkOrF0.pdf (дата обращения 27.04.18)
79. Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2014. – 300 с. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/176305/a_report_2014.pdf (дата обращения 27.04.18)
80. Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2015. – 291 с. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2015.pdf (дата обращения 27.04.18)
81. Годовой отчет ПАО Роснефть. – 2016. – 175 с. URL: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2016.pdf (дата обращения 27.04.18)
82. Станкевич, Ю. Дайджест: налог на финансовый результат / Ю. Станкевич // Национальный нефтегазовый форум. – Москва, 2015. – С. 25 URL: http://oilandgasforum.ru/data/files/Digest_final_press.pdf (дата обращения 16.04.2018)
83. Изменения и тенденции в регулировании ТЭК России и мира: в фокусе II квартал 2017 // Аналитический центр при правительстве РФ при участии Московского нефтегазового центра ЕУ. – 2017. – 49 с. URL: <http://ac.gov.ru/files/publication/a/13892.pdf> (дата обращения 27.04.18)

Электронные ресурсы

84. Australia Crude Oil Production and Consumption by Year. URL: <https://www.indexmundi.com/energy/?country=au> (дата обращения 15.03.2018)
85. Bureau of Economic Analysis /U.S. Department of Commerce. URL: <https://www.bea.gov> (дата обращения 15.02.2018)
86. Cost of producing a barrel of oil and gas URL: <http://graphics.wsj.com/oil-barrel-breakdown/> (дата обращения 17.02.2018)
87. Estimated Production of Canadian Crude Oil and Equivalent // National Energy Board URL: <https://www.neb-one.gc.ca/nrg/sttstc/crdlndptrlmprdct/stt/archive/stmtdprcdtnrchv-eng.html> (дата обращения 15.01.2018)
88. Fears Australia losing billions in liquefied natural gas tax sparks calls for inquiry URL: <https://www.theguardian.com/australia-news/2016/oct/11/fears-australia-losing-billions-in-liquefied-natural-gas-tax-sparks-calls-for-inquiry> (дата обращения 18.02.2018)
89. Forbes Global 2000. The World's Biggest Public Companies URL: https://www.forbes.com/global2000/list/#industry:Oil%20%26%20Gas%20Operations_country:United%20States (дата обращения 15.02.2018)
90. Natural Resource Revenues from U.S. Federal Lands URL: <https://18f.github.io/doi-extractives-data/data/#overtime> (дата обращения 15.03.2018)
91. Petroleum Revenue Tax: cutting administration costs for the oil industry // HM Revenue & Customs - 2016. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/petroleum-revenue-tax-cutting-administration-costs-for-the-oil-industry/petroleum-revenue-tax-cutting-administration-costs-for-the-oil-industry> (дата обращения 15.04.2018)
92. The net government cash flow from petroleum activities, 1971-2018. The petroleum tax system, Norwegian petroleum. URL: <http://www.norskipetroleum.no/en/economy/petroleumtax/> (дата обращения 14.04.2018)

93. U.S. Field Production of Crude Oil // U.S. Energy Information Administration. URL: <https://www.eia.gov/dnav/pet/hist/LeafHandler.ashx?n=pet&s=mcrfpus2&f=a> (дата обращения 21.03.2018)
94. Аналитическая справка о поступлении администрируемых ФНС России доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации URL: https://analytic.nalog.ru/portal/analytical_information.ru-RU.htm (дата обращения 30.04.2018)
95. Газпром нефть переводит Новопортовское месторождение на НДС. URL: <https://oilcapital.ru/news/upstream/12-02-2018/gazprom-neft-perevodit-novoportovskoe-mestorozhdenie-na-ndd> (дата обращения 14.04.2018)
96. Госдума одобрила в I чтении законопроект о НДС в нефтяной отрасли. – 2018. URL: <https://iz.ru/728009/2018-04-04/gosduma-odobrila-v-i-chtenii-zakonoproekt-o-ndd-v-neftianoj-otrasli> (дата обращения 16.04.2018)
97. Губернатор Югры предложила новые инициативы по НДС / Накануне.ru/ - 14.02.2018 URL: <https://www.nakanune.ru/news/2018/02/14/22498206/> (дата обращения 13.03.2018)
98. Краткая информация об исполнении федерального бюджета за 2006–2016 гг. / Министерство финансов Рос. Федерации, офиц. сайт. URL: <https://www.minfin.ru/ru/statistics/fedbud/> (дата обращения: 16.04.2018).
99. Минфин: бюджет РФ может потерять до 30 млрд руб от НДС при отсутствии роста добычи. // Прайм. Агентство экономической информации. – 2018. URL: <https://1prime.ru/energy/20180326/828644824-print.html> (дата обращения 15.04.2018)
100. Минэнерго предложило оживить работу над законопроектом по налогу на финрезультат. – 2016. URL: <http://www.interfax.ru/business/507213> (дата обращения 20.04.2018)
101. Минэнерго: К 2035 году добыча "трудной" нефти в России увеличится более чем в два раза // Российская газета - Столичный выпуск №7448 (282). URL: <https://rg.ru/2017/12/12/minenergo-v-rf-k-2035-godu-vdvoye-uvlechitsia-dobycha-trudnoj-nefti.html> (дата обращения 17.04.2018)
102. Новопортовское месторождение может войти в список «пилотов» по применению НДС URL: <https://allpetro.ru/novoportovskoe-mestorozhdenie-mozhet-voiti-v-sписок-pilotov-po-primeneniyu-ndd/> (дата обращения 15.04.2018)
103. Федеральная служба государственной статистики URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения 27.04.2018)
104. Федеральное казначейство РФ URL: <http://budget.ifinmon.ru/razdely/dohody/neftegazovye-i-neneftegazovye-dohody/?paramPeriod=2016> (дата обращения 13.04.2018)

Приложения

Приложение 1. Рейтинг стран по добыче нефти за 2016 год в млн тонн.

Страна	Добыча нефти за 2016 год (млн тонн)
Саудовская Аравия	585,70
Российская Федерация	554,30
США	543,00
Ирак	218,90
Канада	218,20
Иран	216,40
Китай	199,70
ОАЭ	182,40
Кувейт	152,70
Бразилия	136,70
Венесуэла	124,10
Мексика	121,40
Нигерия	98,80
Норвегия	90,40
Ангола	87,90
Катар	79,40
Казахстан	79,30
Алжир	68,50
Оман	49,30
Колумбия	48,80
Великобритания	47,50
Индонезия	43,00
Азербайджан	41,00
Индия	40,20
Египет	33,80
Малайзия	32,70
Эквадор	29,30
Аргентина	28,80
Ливия	20,00

Тайланд	17,60
Вьетнам	16,00
Австралия	15,50
Экваториальная Гвинея	13,10
Туркменистан	12,70
Республика Конго	11,90
Габон	11,40
Дания	6,90
Бруней	5,90
Южный Судан	5,80
Перу	5,60
Судан	5,10
Тринидад и Тобако	4,30
Италия	3,80
Румыния	3,80
Чад	3,80
Тунис	2,90
Узбекистан	2,60
Сирия	1,10
Йемен	0,80

Составлено автором по данным https://www.bp.com/content/dam/bp-country/de_ch/PDF/bp-statistical-review-of-world-energy-2017-full-report.pdf (дата обращения 16.03.2018)

Приложение 2. Динамика ставки налога на добычу полезных ископаемых за период с 2002 по 2017 гг.

Год	Цена нефти, долл./бар.	Курс доллара, руб.	Рост цен на нефть к уровню 2002 г., %	Базовая ставка НДПИ, руб.	Ставка НДПИ с учетом Кц, руб.	Рост ставки НДПИ на нефть к уровню 2002 г., %
2002	19,8167	30,7605	-	340	490,416	-
2003	29,77	31,8116	150	340	934,388	191
2004	29,17	28,9355	147	347	843,21	172
2005	40,02	27,9355	202	419	1391,1638	284
2006	59,18	28,5137	299	419	2288,9132	467
2007	49,79	26,4751	251	419	1733,6544	354
2008	89,61	24,5014	452	419	3170,6987	647
2009	42,28	31,5232	213	419	1380,5212	282
2010	75,7	29,9456	382	419	2918,0836	595
2011	94,13	30,0855	475	419	3821,8247	779
2012	109,8	31,5162	554	446	5105,4958	1041
2013	112,2	30,258	566	470	5296,19	1080
2014	106,73	33,4647	539	493	5798,3702	1182
2015	46,14	61,8773	233	766	5655,0716	1153
2016	28,53	76,3127	144	857	3390,292	691
2017	53,03	59,9583	268	919	8028,8435	1637

Источник: «Консультант Плюс» URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 11.04.2018)

Приложение 3. Расчеты для прогнозной модели налоговой нагрузки на нефтедобывающие компании при действующей налоговой системе и при вводе налога на дополнительный доход для разных видов месторождений

Параметр	ДНС (без льгот)	ДНС (шельф. мест-ние)	Браунфилд ЗС	Гринфилд ВС (первые 6 лет)	Гринфилд ВС (7 год)	Гринфилд ВС (8 год)	Гринфилд ВС (с 9 года)
Объем добытого сырья (бар)	1	1	1	1	1	1	1
Цена на нефть (\$/бар)	50	50	50	50	50	50	50
Курс \$	65	65	65	65	65	65	65
Опер. и кап. расходы (\$)	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77
Налог на имущество (\$)	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37
Лимит вычитаемых расходов	0	0	19,97735	0	0	20	20
Экспортная пошлина (\$/бар)	14,5	0	14,5	0	0	0	0
НДПИ (\$/бар)	15,7	5,5	3	7	10,5	14	17,5
НДД (\$/бар)	0	0	10,68	15,93	14,18	12,43	10,68
Итого налогов:	30,2	5,5	28,18	22,93	24,68	26,43	28,18
Доля налогов в цене Urals	0,604	0,11	0,35	0,14	0,21	0,28	0,35

Параметр	Гринфилд ЗС (1 год)	Гринфилд ЗС (2 год)	Гринфилд ЗС (3 год)	Гринфилд ЗС (4 год)	Гринфилд (льгота по ЭП - первые 6 лет)	Гринфилд (льгота по ЭП - 7 год)	Гринфилд (льгота по ЭП - 8 год)	Гринфилд (льгота по ЭП - 9 год)
Объем добытого сырья (бар)	1	1	1	1	1	1	1	1
Цена на нефть (\$/бар)	50	50	50	50	50	50	50	50
курс \$	65	65	65	65	65	65	65	65
опер. И кап. Расходы (\$)	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77	10,77
налог на имущество (\$)	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37	0,37
лимит вычитаемых расходов	0	0	20	20	20	20	20	20
Экспортная пошлина (\$/бар)	14,5	14,5	14,5	14,5	0	0	0	0
НДПИ (\$/бар)	1,5	1,5	2,25	3	7	10,5	14	17,5
НДД (\$/бар)	11,43	11,43	11,055	10,68	15,93	14,18	12,43	10,68
Итого налогов:	27,43	27,43	27,805	28,18	22,93	24,68	26,43	28,18
Доля налогов в цене Urals	0,32	0,32	0,335	0,35	0,14	0,21	0,28	0,35